DR. VOICU V. MARIN VALERIAN
DRD. VOICU UȚA
DRD. MUSTEAȚĂ CORNELIU EMIL
ASIST. UNIV. IORGA TINCUȚA

IV
3794

CURS

METODE ȘI TEHNICI FINANCIAR-FISCALE

Sedcom Libris

Scanned with OKEN Scanner

Dr. VOICU V. Marin Valerian
Drd. VOICU Uţa

Drd. MUSTEAŢĂ Corneliu Emil
Asist. Univ. IORGA Tincuţa

CURS

Metode şi tehnici financiar – fiscale

Coordonator: dr. VOICU V. Marin Valerian

Cursul se adresează studenţilor ce studiază în facultăţile de comerţ, turism, administraţie publică, economie a mediului, econometrie informatică, drept, relaţii economice internaţionale, finanţe şi gestiunea afacerilor.

Scanned with OKEN Scanner

Corector: Alina Hucai

© Toate drepturile rezervate Editurii Sedcom Libris

I.S.B.N.: 973-8353-21-1

Scanned with OKEN Scanner

Cuvânt introductiv

În această lucrare am dorit să oferim tuturor celor ce lucrează în instituţiile publice, precum şi tuturor celor interesaţi, documentaţie concentrată şi actualizată ce îmbină armonios cunoştinţele teoretice şi cele practice.

S-a încercat pe cât posibil o documentaţie deosebit de analitică (teoretică şi practică) şi întreaga bibliografie prezentată.

Nu facem nici un secret că de o mare importanţă pentru documentarea noastră a fost Cursul de Finanţe Publice, *Editura Didactică şi Pedagogică* - Bucureşti.

Lucrarea este o mare valoare ştiinţifică, dar şi didactică, contribuind în mod deosebit la formarea noilor cadre didactice, a studenţilor, dar şi a practicienilor.

Mulţumim tuturor celor care au participat direct sau indirect la realizarea acestui obiectiv.

Respectăm aportul (nu se însuşim nimic) tuturor înaintaşilor noştri care au adus o mare contribuţie la îmbogăţirea cunoştinţelor teoretice şi practice.

Deosebit respect, colegilor din Ministerul Finanţelor Publice pentru documentaţiile puse la dispoziţie.

S-a dorit partea noastră a fi prima lucrare de acest gen; dacă vă este de folos, vă mulţumim; dacă nu, vă rugăm să ne scuzaţi şi aşteptăm de la dumneavoastră propunerile sau eventualele dorinţe de colaborare.

Nu uităm să purtăm recunoştinţă:
Prof. univ. dr. Ilie Văduva
Prof. univ. dr. Paul Bran
Prof. univ. dr. Octavian Bojian
Prof. univ. dr. Iulian Văcărel
Prof. univ. dr. Gabriela Anghelache
Prof. univ. dr. Gh. D. Bistriceanu
Prof. univ. dr. Tatiana Mosteanu
Prof. univ. dr. Florian Bercea
Prof. univ. dr. Maria Bodnar
Prof. univ. dr. Florin Georgescu
Prof. univ. dr. Gheorghe Zaman
Prof. univ. dr. Voica Valeriu

Lucrarea va fi însoţită de caietul de aplicaţii şi teste grilă.

Autor,
Doctor în economie
VOICU V. Marin Valerian

Scanned with OKEN Scanner

CUPRINS

Cuvânt introductiv .....
CUPRINS 5
Capitolul I
SISTEMUL FISCAL 7
Capitolul II
OBLIGAȚIA ŞI CREANȚA FISCALĂ 9
Capitolul III
TAXELE VAMALE 15
Capitolul IV
TAXE INDIRECTE – ACCIZELE 38
Capitolul V
TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ 51
Capitolul VI
IMPOZITE DIRECTE – IMPOZITUL PE PROFIT 69
Capitolul VII
IMPOZITUL PE VENITURILE REALIZATE DE PERSOANELE FIZICE 104
Capitolul VIII
Taxele de timbru 122
Capitolul IX
IMPOZITELE ŞI TAXELE LOCALE 154
BIBLIOGRAFIE 165
173

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul I
SISTEMUL FISCAL

Lucrând în sistemul Ministerului de Finanţe Publice, am participat direct la activitatea fiscală şi de aceea caut să prezint câteva metode şi tehnici fiscale care se aplică în sistemul fiscal din ţara noastră.

Vom căuta să prezentăm pentru fiecare tip de impozit direct şi indirect legislaţia la zi şi exemple de aplicaţii practice.

Lucrarea doreşte să fie un ghid bun pentru studenţii facultăţilor de finanţe, dacă ţinem cont că dânşii vor fi viitorii finanţişti în mare parte.

Recomandăm studenţilor să lectureze aplicaţiile practice şi să sugereze la seminarii ce modificări ar dori pentru îmbunătăţirea sistemului fiscal.

Presiunea fiscală în România nu poate fi considerată numai mijlocul prin care statul acoperă cheltuielile publice cu care acesta se confruntă, ci o putem considera şi obiectul politicii fiscale care este la îndemâna guvernului pentru a putea realiza o politică economică.

Administraţiile publice sunt cele care realizează veniturile publice, acestea servind la acoperirea cheltuielilor publice, participând la realizarea politicii economice şi sociale a puterii politice. De asemenea, acestea au o influenţă directă şi asupra persoanelor fizice şi juridice, fiind folosite ca instrumente de intervenţie în viaţa economică şi socială.

Prin *prelevare obligatorie* înţelegem toate sumele vărsate de persoanele fizice şi juridice administraţiilor publice, cu condiţia ca acestea să nu fie legate de o decizie voluntară.

Impozitele pot fi considerate impozite directe şi indirecte ale persoanelor fizice şi juridice, percepute pe cale de autoritate, având titlu definitiv şi fără contrapartidă directă, având drept scop acoperirea cheltuielilor publice şi realizarea intervenţiei economice şi sociale a puterii publice.

Sistemul fiscal poate fi considerat un ansamblu ordonat de măsuri şi acţiuni care sunt întreprinse de către stat, prin aplicarea unei politici fiscale adecvate în ceea ce priveşte rolul impozitelor şi taxelor, aşezarea şi perceperea acestora, tipuri de impozite şi taxe. Crearea cadrului legislativ revine legislativului (Parlamentului şi Guvernului).

În ţara noastră sistemul fiscal trebuie să îndeplinească două condiţii:

- să aibă criterii precise;
- să fie o manifestare de voinţă din ambele părţi, având grija să includem şi voinţa politică.

Elaborarea politicii fiscale este un act de decizii complexe, având obligaţia să urmărească:

- criterii de eficienţă;
- reducerea fluctuaţiilor şi a instabilităţii economice;
- care sunt veniturile consumatorilor şi ce măsuri de protejare folosim;
- prin politica fiscală căutăm dezvoltarea acestor impozite, prin folosirea altor forme de prelevări şi stimularea acestora.
- distribuirea acestor venituri care au o influenţă asupra activităţii economice.

Ministerul Finanţelor Publice trebuie să caute o cât mai bună administrare a sistemului fiscal, prin folosirea a două proceduri:

- procedura fiscală;
- procedura central fiscală.

Prin *procedura fiscală* înţelegem elaborarea unor metoddogii fiscale pe care trebuie să

Scanned with OKEN Scanner

le aplice agenţii economici şi care se referă la:

- aşezarea impozitelor şi taxelor (se vor stabili în funcţie de tipul impozitelor tranşe de impozitare sau cote fixe actualizate în funcţie de indicele inflaţiei);

- perceperea şi încasarea impozitelor şi taxelor (unde vom căuta să urmărim încasarea, întocmirea evidenţelor fiscale, deconturi şi declaraţii fiscale lunar sau trimestrial şi anual de unde să reiasă activitatea fiecărui agent economic. O productivitate economică bună duce şi la creşterea volumului impozitelor, iar constituirea de resurse financiare publice – venituri bugetare privite din punct de vedere al Legii finanţelor publice – Legea 72/1996, se va face pe seama impozitelor şi taxelor contribuabililor, iar pertru veniturile nefiscale, legea caută să interzică perceperea acestora dacă sunt interzise prin lege.

Pentru perceperea impozitelor şi taxelor se porneşte de la subiectul impozitului care este reprezentat de o persoană fizică sau juridică, care are în proprietate bunuri sau realizează venituri impozabile sau taxabile, potrivit legislaţiei fiscale, care la rândul lor generează titluri de creanţă fiscală.

Persoanele fizice sau juridice au obligaţia de a declara bunurile sau veniturile, de a întocmi unele evidenţe, precum şi dreptul de a cere înlesniri fiscale.

Calculul acestor impozite şi taxe se poate face în mai multe feluri:

- în sume absolute (ex: taxa asupra mijloacelor de transport, taxa pentru cazinouri, impozitul pe teren, accize);

- în cote procentuale fixe (ex: impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată, taxa pentru jocurile de noroc şi impozitul pe dividende);

- în cote procentuale pe tranşe de venit (ex: impozitul pe salarii, impozitul pe profesiile de liberă iniţiativă, impozitul pe sumele brute obţinute de persoane fizice – dobânzi şi alte activităţi desfăşurate în afara locului unde se află persoana cu carte de muncă).

Prin rata *presiunii fiscale* înţelegem raportul dintre ansamblul impozitelor şi contribuţiilor sociale efectiv încasate de organul fiscal şi produsul intern brut (PIB). La rândul lui, acest indicator poate fi considerat presiune fiscală în sens strict şi care este egală cu raportul dintre ansamblul impozitelor încasate de către stat şi PIB, iar presiunea fiscală în sens larg este egală cu raportul dintre ansamblul impozitelor şi contribuţiilor sociale pe o parte, iar pe de altă parte, produsul intern brut (PIB). Se remarcă că semnificaţiile ratei presiunii fiscale atât în plan contabil, cât şi în planul analizei economice se văd simţite în timp într-o perioadă destul de îndelungată, de reţinut că nu este vorba de prelevare netă operată asupra unor agenţi economici. Putem remarca şi unele aspecte ale ratei presiunii fiscale atât din punct de vedere contabil, cât şi al analizei economice, prin faptul că primul aspect cel contabil nu ţine cont de faptul că prelevările obligatorii finanţează alte prelevări obligatorii. Analiza economică consideră că presiunea fiscală este o cheltuială ce pune în evidenţă aspectul de confiscare al prelevărilor obligatorii, neglijându-se faptul că acestea sunt restituite într-un circuit economic sub forma cheltuielilor publice.

Rata de presiune fiscală poate fi considerată un indicator de comensurare a părţii din venituri care provine din producţie şi care depinde pe perioada evoluţiei ei de o serie de procese obligatorii, fără să fie lăsată în pace la iniţiativa privatizării.

În România, nivelul fiscalităţii, în comparaţie cu ţările dezvoltate se află la un nivel înalt.

În România, în perioada 1990-1994, impozitul pe salarii a adus venituri bugetului de stat mai mari decât impozitul pe profit şi taxa pe valoarea adăugată; abia după 1995 se aşează impozitul pe profit care ajunge pe primul loc, urmat de TVA şi impozitul pe salarii; din aceste exemple, ne putem pune întrebarea până unde creşte presiunea fiscală şi dacă există limite în calea majorării impozitelor.

Scanned with OKEN Scanner

În urma unor analize s-a constatat că majorarea impozitelor atrage după sine, de la un anumit procent, o scădere a veniturilor fiscale. Riscul de inflaţie prin fiscalitate se leagă de orice creştere a impozitelor sau a contribuţiilor sociale, care la rândul lor se repercutează asupra unor procese de determinare a preţurilor şi salariilor, într-un cuvânt de a alimenta inflaţia. În practica fiscală uzuală internaţională, instrumentul fiscal al impozitului pe veniturile societăţii a fost şi este utilizat fie în contextul unei politici globale de reglementare, vizând combaterea monopolului şi încurajarea întreprinderilor mici şi mijlocii, fie în cadrul unei politici bazate exclusiv pe autoreglarea pieţelor, vizând redarea primordialităţii societăţii pe fondul derulării procesului de privatizare.

Un mod de clasificare al impozitelor şi taxelor este acela prin care deosebim:

- impozite directe care se stabilesc în sarcina persoanelor fizice şi juridice prin aplicarea unor cote de impozit asupra veniturilor sau averii acestora (impozitul pe profit, impozitul pe salarii);
- impozite indirecte se stabilesc asupra bunurilor vândute, serviciilor prestate sau bunurilor executate şi, de regulă, taxa pe valoarea adăugată, accizele, şi alte taxe directe, taxe vamale, taxe de timbru de la persoanele juridice, taxe pentru eliberarea de licenţe şi autorizaţii de funcţionare, alte impozite indirecte, impozitul pe spectacole).

După structura bugetului de stat, în România, veniturile bugetare sunt formate din:

- venituri curente:

a) venituri fiscale (impozitul pe salarii, impozitul pe profit, impozitul pe venitul global, CAS (11,67%), impozitul pe dividende).

b) venituri nefiscale (vărsăminte de la instituţiile publice, regii autonome, taxe de metrologie, taxe consulare).

- venituri de capital care se obţin din valorificarea unor bunuri ale statului, investţii publice şi din venituri obţinute din rambursarea ratelor de la împrumuturile interne sau externe. Ponderea veniturilor la bugetul statului şi local este din impozite şi taxe, scăderea veniturilor din aceste surse duce la scăderea impozitelor şi taxelor. Deficitul bugetelor apare atunci când nivelul cheltuielilor este mai mare decât veniturile, acoperirea acestuia se poate face temporar prin împrumuturi pe termen scurt de la Banca Naţională sau de la Trezoreria statului.

Excedentul în situaţia în care apare se constituie la sfârşit de an într-un cont la Trezoreria statului, cu drept de folosinţă în anul respectiv pentru acoperirea unor neajunsuri. Creşterea impozitelor se poate realiza numai în condţiile creşterii bazei de impozitare, creştere care nu poate fi realizată decât pe baza unei creşteri economice reale şi solide. Creşterea impozitelor trebuie să fie inferioară creşterii veniturilor impozabile.

În cadrul Ministerului de Finanţe Publice aplicarea acestor proceduri fiscale constă în elaborarea şi difuzarea normelor metodologice procedurale pentru fiecare tip de impozit sau taxă. Condiţia acestor norme este să cuprindă procedeul de folosire al acestor norme metodologice şi care trebuie să cuprindă pe capitole:

- baza de impozitare;
- cota de impozitare;
- excepţii de regulă;
- dacă este prevăzută obligaţia de depunere a deconturilor sau a declaraţiilor de impunere şi la ce termen;
- evidenţă şi înregistrare contabilă;
- cine plăteşte;
- la ce termen se plăteşte;
- când virează;

Scanned with OKEN Scanner

- bugetul la care se virează;
- ce facilităţi se pot acorda şi de către cine;
- sancţiuni pe categorii unde sunt (majorări) amenzi;
- termen de prescripţie;
- obligaţii declarative.

Normele metodologice, de asemenea, trebuie să ne arate modul cum sunt aşezate, percepute şi înscrise în evidenţele fiscale impozitele şi taxele, pornind de la unele elemente comune ale aşezării şi perceperii acestora: obiectul venitului bugetar (venitul, profitul, preţul, bunurile, actele şi faptele), baza de calcul, subiectul venitului bugetar, cota impozabilă (procentuală fixă, procentuală progresivă, termen de plată, înlesnirile ce se pot acorda contribuabililor, drepturi şi obligaţii, sancţiuni.

Prin fişa plătitorului se aşează impozitele şi taxele, ţinând cont de modul cum constatăm, calculăm şi stabilim prin folosirea rolurilor fiscale modul cum se debitează acestea, iar crearea obligaţiilor fiscale prin întocmirea fişei pe plătitor.

Perceperea impozitelor este o operaţiune care se referă la modul cum urmărim şi încasăm impozitele şi la întocmirea evidenţelor fiscale centralizate şi nominale (rol, fişă). Controlul fiscal se realizează cu ajutorul aparatului fiscal din cadrul Ministerului Finanţelor Publice prin Direcţia de control şi Garda Financiară.

Modul cum se organizează controlul fiscal, procedeele şi tehnicile fiscale folosite difeă în funcţie de politica financiară şi fiscală din momentul respectiv. Ca modalităţi de control putem întâlni un control operativ sau preventiv care este realizat de organele de control din cadrul aparatului fiscal din Ministerul Finanţelor Publice. Cele două forme de control se desfăşoară unitar, având un scop comun: cuprinderea întregii materii impozabile a tuturor contribuabililor, atât în momentul desfăşurării activităţii, cât şi ulterior, căutând să se completeze reciproc. Folosirea unei baze de date comune şi prin schimbul permanent de informaţii între inspectorii fiscali şi comisarii Gărzii Financiare se pot preveni, stopa şi scoate la iveală tendinţe şi fapte de eludare a legilor fiscale. Atât sistemul fiscal, cât şi procedurile fiscale trebuie să fie cât mai simple pe înţelesul tuturor contribuabililor. Sistemul fiscal poate fi caracterizat şi în funcţie de metodele şi tehnicile şi instrumentele folosite în aşezarea şi perceperea impozitelor şi taxelor.

Impunerea poate fi:
- individuală sau colectivă;
- directă sau indirectă;
- iniţială sau anuală.

Perceperea se poate realiza prin una din metodele:
- plata directă;
- aplicarea de timbre mobile.

Ca instrumente folosite pentru aşezarea şi perceperea impozitelor şi taxelor sunt:
- declaraţia de impunere;
- declaraţia de înregistrare pentru plătitorii de impozite şi taxe;
- declaraţia privind obligaţia la bugetul de stat (decontul privind taxa pe valoarea adăugată, decontul pentru accize, darea de seamă pentru calcularea, reţinerea şi vărsarea impozitului pe salarii;
- procesul-verbal de verificare a declaraţiilor şi deconturilor;
- procesul-verbal de control;
- înştiinţarea de plată;
- somaţiile şi sechestrele asiguratorii, precum şi documentaţiile de valorificare a acestora.

Scanned with OKEN Scanner

Sistemul fiscal trebuie să fie:
- unitar;
- simplu, să predomine autoimpunerea;
- eficient;
- realizat cu costuri mici (ex: impozitul pe salarii care este un impozit care se realizează prin stopaj la surse şi ale cărui costuri de realizare sunt foarte mici.
- cu o strategie clară, concretă şi eficientă;
- să fie dirijat astfel încât să urmărească strângerea tuturor obligaţiilor;
- să fie computerizat;
- astfel orientat încât să beneficieze de o structură organizatorică optimă;
- să dispună de personal fiscal cu o înaltă pregătire de specialitate.

Procedura fiscală trebuie să fie:
- clară;
- localizată pentru fiecare impozit şi text.

Se caută în România o simplificare a mecanismului fiscal de impozite şi taxe prin introducerea impozitului pe venitul global cu anul 2000, prin Ordonanţa de Urgenţă 73/1999. Pentru realizarea acestui obiectiv este necesară o susţinere şi o dorinţă politică de a face reforma din partea tuturor factorilor interesaţi.

Mecanismul fiscal ne arată modul cum sunt transpuse în practică prevederile cuprinse într-un sistem fiscal şi ce proceduri sunt elaborate de administraţia fiscală; cu cât acestea sunt mai simple şi mai clare, vin în ajutor plătitorilor de impozite şi taxe în înţelegerea lor. Printr-un sistem fiscal, legislativul şi executivul creează metodologii pentru un număr ridicat de impozite şi taxe, în cadrul administraţiei fiscale, căutând să se folosească un personal numeros şi un volum de timp ridicat pentru a aşeza şi percepe impozitele şi taxele datorate de către contribuabili.

În România funcţionează peste 180 de impozite şi taxe care folosesc metode şi tehnici diferite, ajungându-se ca la unele impozite şi taxe, costul de aşezare şi percepe să reprezinte 56-60% din valoarea acestora. Pentru administraţiile fiscale este mult mai uşor ca numărul acestor impozite şi taxe să fie cât mai redus, cu condiţia să aibă baze de impozitare sigure şi clare, cu termene de corelare în funcţie de nivelul veniturilor populaţiei.

Existenţa legii impozitului pe venitul global presupune evidenţa nominală clară a tuturor contribuabililor plătitori de impozite pe venitul global. Prin trecerea României la acest sistem de venit global, prin aplicarea Legii impozitului pe venitul global, care presupune ca pe lângă condiţiile enumerate mai sus trebuie să rezolve şi să îndeplinească şi o serie de aspecte de fond.

Schimbarea anului fiscal, astfel încât aceasta să nu mai corespundă sau să coincidă cu anul calendaristic, are implicaţii şi în fondul problematicii sistemului fiscal în sensul eficientizării lui.

De aici, tragem concluzia că, în prezent, contribuabilii beneficiază de unele venituri care rezultă din colectarea de la cetăţeni a unor sume la care se aplică unele cote asupra veniturilor realizate de persoanele fizice şi juridice, impuse pe baza legilor fiscale prin stopaj la sursă (impozitul pe salarii) sau aplicându-se unele proceduri fiscale ale impozitului sau taxei ce urmează a fi aşezate şi încasate.

Mecanismul fiscal presupune ca în cadrul administrării impozitelor şi taxelor atât la nivelul contribuabililor, cât şi la nivelul evidenţelor fiscale (administraţii fiscale) municipale, orăşeneşti şi comunale, să existe o evidenţă fiscală sub formă de roluri şi fişe pe plătitori centralizate în registre partizi-venituri, contul de debite şi încasări cu condiţia să fie

Scanned with OKEN Scanner

înregistrările la zi. Pentru ca un mecanism fiscal să funcţioneze coerent, clar şi eficient trebuie să întocmească şi să aplice procedurile de control în cadrul administraţiilor fiscale.

Aceste proceduri de control trebuie să urmărească:

- crearea unei metodologii de control unitare şi clare pentru fiecare impozit sau taxă asupra modului cum sunt aşezate şi percepute acestea:
- să se respecte etica între contribuabil şi bugetul de stat;
- să se urmărească ca orice control să fie efectuat cu acordul ambelor părţi: pe de o parte, contribuabilul, iar pe de altă parte, reprezentantul administraţiei fiscale.

Fiecare contribuabil trebuie să fie anunţat din timp asupra datei privind începerea controlului.

Dacă sunt respectate corect toate etapele care fac parte din mecanismul fiscal, acesta trebuie să permită ca în final fiecare conducător de unitate fiscală să poată cunoaşte, la zi, situaţia gestiunii impozitelor şi taxelor aşezate la contribuabili şi datorate de către aceştia. Pentru gestionarea la o anumită dată a fiecărei unităţi fiscale poate fi calculată după formula (luăm ca exemplu situaţia la 31.12.2001):

LR 2000	– LP 2000	+ ΣD 2001	+ ΣOF 2001	=	Încasări 01.01.-31.12.2000	+ LR 31.12.2000	- LP 31.12.2000

LR – listă rămăşită

LP – listă de plusuri

ΣD – suma tuturor debitelor care sunt datorate de către contribuabili care îşi desfăşoară activitatea pe raza unităţilor fiscale în cauză, la impozitele şi taxele cu debite: (impozitul pe clădiri, taxa sau impozit pe teren, taxa asupra mijloacelor de transport);

ΣOF – suma tuturor obligaţiilor care sunt datorate de contribuabili la impozitele şi taxele fără debite (TVA, accize, taxe vamale)

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul II
OBLIGAŢIA ŞI CREANŢA FISCALĂ

Titlul de creanţă fiscală

Constituţia prevede ca obligaţie a tuturor cetăţenilor ţării contribuţia prin impozite şi taxe la cheltuielile publice. Sunt adaptate legii şi alte acte normative prin care persoanele fizice şi juridice sunt obligate să contribuie sub formă de impozite şi taxe la constituirea fondurilor bugetare, ceea ce va da naştere obligaţiei fiscale a acestora. Obligaţia fiscală poate fi considerată o îndatorare de a plăti în contul bugetului public naţional (bugetul de stat, bugetul local şi bugetul asigurărilor sociale de stat) impozite, taxe şi alte venituri bugetare care sunt reglementate prin lege. Obligaţia bugetară reprezintă un venit al bugetului de stat, al bugetelor locale şi bugetelor asigurărilor sociale de stat al cărui beneficiar este întreaga societate.

Obligaţia fiscală se caracterizează prin anumite trăsături, având un specific aparte faţă de alte obligaţii, ea fiind considerată obligaţie legală deoarece izvorăşte exclusiv din acte normative prin care sunt instituite impozitele şi taxele. În acelaşi timp este o obligaţie juridică întrucât dă naştere la relaţii juridice între subiectul impozitului plătitor şi stat, de asemenea, mai în toate cazurile îmbracă o formă bănească. Se achită la buget în lei, chiar dacă contribuabilul plăteşte în valută. În urma raporturilor juridice care apar între pătitor şi stat, în baza obligaţiei fiscale, urmând să ia naştere creanţa fiscală.

Obligaţia fiscală va decurge din relaţia juridică dintre contribuabil şi stat ce se naşte din legătura dintre plata impozitelor şi a altor venituri bugetare.

O persoană fizică sau juridică care efectuează activităţi permanente sau temporare generatoare de venituri impozabile este obligată să solicite în prealabil o autorizaţie de la organele competente. De asemenea, contribuabilii sunt obligaţi să declare sediul unde îşi desfăşoară activitatea (sucursale, filiale, puncte de lucru, depozite, magazine), precum şi alte locuri unde îşi desfăşoară activitatea şi băncile unde au deschis conturi în lei sau valută. Contribuabilii sunt rugaţi să declare cu sinceritate veniturile realizate, bunurile mobile şi imobile, aflate în proprietate sau obţinute cu orice titlu legal, precum şi alte valori care dau naştere la obligaţii fiscale. Prin întocmirea unor registre sau alte documente legale trebuie să evidenţieze veniturile realizate şi cheltuielile efectuate.

La verificare de către organele de control sunt obligaţi să pună la dispoziţie toate documentele cerute de către aceştia pentru a putea ca aceştia să poată cunoaşte realitatea şi dacă se aplică întocmai legislaţia fiscală actualizată. Creanţa fiscală este dreptul statului de a putea percepe prin organele fiscale impozite şi taxe şi alte venituri în contul bugetului ori a fondurilor speciale de la persoanele fizice şi juridice, având la bază actele normative în vigoare. Constatarea şi individualizarea obligaţiei bugetare se realizează prin titlu de creanţă bugetară care este un act juridic unilateral.

Acest titlu se întocmeşte de către organele fiscale ale statului şi cărora le revine competenţa de a calcula impozitele şi taxele care sunt datorate la bugetul de stat. În cazul în care se depăşeşte de către organele fiscale abilitate cadrul care este stabilit de lege, acest lucru dă dreptul contribuabilului să conteste titlul de creanţă care a fost emis.

Titlul de creanţă bugetară poate avea un caracter explicit (ex: procesul-verbal de control, statele de plată ale salariaţilor. Prin modificarea unei obligaţii bugetare înţelegem: modificarea masei impozabile, modificarea situaţiei juridice a contribuabilului, acordarea de

Scanned with OKEN Scanner

înlesniri legale, modificarea actelor normative ce instituie şi reglementarea venitului bugetar respectiv. Aşezarea şi perceperea unei obligaţii bugetare presupune cunoaşterea şi aplicarea legislaţiei fiscale în materie referitoare la:

- debitorul impunerii legii, poate fi orice persoană fizică sau juridică care datorează potrivit legii, impozite, taxe, alte prelevări, denumită în legislaţia fiscală contribuabil;
- obiectul impunerii fiscale îl constituie materia impozabilă care poate fi formată din veniturile sau juridice (venitul brut sau profitul impozabil, bunurile impozabile sau taxabile potrivit legii, alte valori care generează titluri de creanţă fiscală;
- perceperea (încasarea) veniturilor bugetului de stat poate fi realizat prin mai multe metode, astfel:

* plata directă imediată;
* stopaj la sursă;
* aplicarea de timbre fiscale;
* executarea silită.

Prin *termen de plată* se înţelege data până când un anumit impozit, taxă sau alt venit care se cuvine bugetului de stat trebuie să fie achitat. Plata se poate face în lei, în numerar sau prin virament care sunt stabilite de lege, distinct pentru fiecare fel de sumă care este datorie către stat, fiind depusă în contul bugetar corespunzător.

Ca facilităţi acordate conform unor acte normative ce instituie şi reglementează veniturile la bugetul de stat, întâlnim înlesniri, scuturi şi reduceri, amânări, suspendări, eşalonări şi restituiri, de asemenea, mai putem întâlni şi executarea unor creanţe bugetare atât pentru impozite, taxe şi alte obligaţii bugetare, cât şi pentru majorările de întârziere, pentru neplata în termen a creanţelor bugetare.

- Răspunderea contribuabilului poate fi: disciplinară, contravenţională sau penală, care se poate cumula cu răspunderea materială sau civilă datorată scopului concret urmărit de legiuitori.
- Stingerea obligaţiei bugetare poate fi efectuată astfel:

* prin plata de bunăvoie a obligaţiei bugetare, realizându-se încasarea impozitului sau taxei datorate;
* compensarea unei obligaţii plătite în plus, cu o altă obligaţie bugetară rezultată din anii precedenţi, scadenţă în anul în curs, viitoare, la crearea contribuabilului sau cu acordul său;
* scăderea şi anularea obligaţiei, urmare unor prevederi legale sau unor situaţii nou apărute la contribuabili;
* prescrierea acestora, atunci când termenele legale de plată au fost depăşite şi nu s-au întreprins acţiuni de întrerupere a prescripţiei;
* executarea silită – urmărirea şi valorificarea sechestrelor aplicate bunurilor mobile şi imobile.

Structura bugetului de stat pe anul 2002 – principalele venituri sunt:

A – Venituri curente:

a) venituri fiscale:
- impozite directe;
- impozite pe salarii;
- impozitul pe profit;
- alte impozite directe;
- impozite directe;
- taxa pe valoarea adăugată;

Scanned with OKEN Scanner

- accize;
- taxe vamale;
- alte impozite indirecte;
- contribuţii.

b) venituri nefiscale:
- vărsăminte din profitul net al regiilor autonome;
- vărsăminte de la instituţiile publice;
- diverse venituri.

B – Venituri de capital:
- venituri din valorificarea unor bunuri ale statului.

C – Încasări din rambursarea unor împrumuturi acordate

Veniturile planificate prin bugetul de stat pe anul 2002 sunt:

	miliarde lei
Venituri Total	178.422,0
din care:	
Venituri curente	177.622,3
din acestea:	
a) Venituri fiscale:	168.008,1
- impozite directe	45.685,0
din care:	
- impozit pe profit:	32.905,0
- impozit pe venit:	43.863,0
- cote şi sume defalcate din impozitul pe venit pentru bugetele locale (se scad)	38.843,3
- impozite directe	122.323,1
din care:	
- taxa pe valoarea adăugată	62.163,1
- taxa pe valoarea adăugată încasată	93.382,0
- sume defalcate din taxa pe valoarea adăugată pentru bugetele locale se scad	
- accize	38.252,0
- taxe vamale	9.506,0
b) Venituri nefiscale	9.614,2
Venituri de capital	170,0
Donaţii şi sponsorizări	2,0
Încasări din rambursarea împrumuturilor acordate	627,7

Scanned with OKEN Scanner

Dacă revenim asupra titlurilor de creanţă fiscală de natură bugetară putem vedea că acestea sunt foarte diferite în funcţie de natura sumelor de plată şi de statutul juridic al contribuabililor:

- pentru obligaţiile fiscale care provin din impozite şi taxe, care se determină de către organele de specialitate pe baza declaraţiilor de impunere, titlul de creanţă se constituie prin procesul-verbal de impunere sau, după caz, prin actul declarativ al contribuabilului.

Deconturile sau declaraţiile fiscale se depun de către contribuabil la organul fiscal din raza căruia îşi are acesta sediul şi constituie titlul de creanţă, iar obligaţia fiscală este stabilită conform legislaţiei.

Actele de control care se întocmesc în urma verificărilor făcute de organele de control constituie stabilirea unor diferenţe de plată, precum şi majorările de întârziere, care la rândul lor, sunt tot titluri de creanţă fiscală.

Pentru obligaţiile de plată în vamă, titlul de creanţă îl reprezintă declaraţia vamală, iar când se aplică amenzi de către aparatul fiscal, titlul de creanţe îl reprezintă procesul-verbal de constatare a contravenţiei.

Titlurile de creanţă fiscală pot să îmbrace şi alte forme, cum ar fi documentele care sunt emise de către organele competente, constând şi individualizând obligaţiile bugetare.

Privind stingerea obligaţiei fiscale, ne oprim asupra etapelor şi măsurilor pe care le luăm în executarea silită.

Executarea silită reprezintă o procedură de realizare a veniturilor bugetare şi a altor drepturi ale statului, care se aplică agenţilor economici, cât şi persoanelor fizice. Etapele pe care le parcurgem în situaţia în care un debitor fiscal nu-şi achită obligaţiile sunt:

- organul fiscal transmite o înştiinţare de plată prin care se notifică suma de plată datorată în termen de 15 zile. Dacă acesta nu respectă termenul de plată, îl obligă pe organul de executare să înceapă executarea silită prin comunicarea unei somaţii, fixându-se un nou termen de 15 zile pentru a putea achita obligaţiile datorate. Procedura de executare silită a creanţelor fiscale se execută de către organele de specialitate ale direcţiilor generale ale finanţelor publice şi direcţiile de control fiscal de stat, la nivel de judeţe şi municipiul Bucureşti şi unităţile subordonate acestora, precum şi Direcţiile generale ale vămilor, numai pentru ce valorează în vamă şi unele direcţii de specialitate din cadrul Ministerului Finanţelor Publice.

Executarea silită a creanţelor fiscale poate începe numai în temeiul unui titlu executoriu care este emis de organul competent, potrivit legii, ori al altui înscris căruia legea îi recunoaşte caracterul de titlu executoriu.

Titlu de creanţă devine titlu executoriu, la data la care creanţa bugetară este scadentă expirând termenul de plată care este prevăzut de lege sau este stabilit de organul fiscal competent sau un alt mod prevăzut de lege.

Impozitele, taxele, amenzile, majorările de întârziere, unele contribuţii, precum şi alte sume datorate, care sunt neachitate la termen constituie titlu executoriu actul emis sau aprobat de organul competent prin care acestea se stabilesc.

Dacă la scadenţă sumele neachitate care au fost stabilite de organele competente ale Ministerului Finanţelor Publice, organul de executare va întocmi pentru fiecare creanţă câte un act distinct ca titlu executoriu. Executarea silită se poate întinde asupra tuturor bunurilor şi veniturilor contribuabilului, cu excepţia unora prevăzute de lege.

Prezentăm câteva bunuri şi venituri asupra cărora organele competente nu pot stabili executare silită:

- sumele din venituri care sunt realizate din activitatea proprie de către persoanele fizice;

Scanned with OKEN Scanner

- pensiile de orice fel; ajutoarele şi indemnizările cu destinaţie specială sunt supuse numai cât prevede cadrul de procedură civilă;

- bunuri necesare vieţii şi muncii debitorului şi familiei, cum ar fi, de exemplu: bunurile mobile de orice fel, care servesc la continuarea studiilor şi la formarea profesională, precum şi la exercitarea profesiei sau alte ocupaţii cu caracter permanent;

- lucruri necesare uzului personal sau casnic ale debitorului şi familiei sale;

- alimentele necesare debitorului şi familei pe o perioadă de două luni, iar dacă se ocupă numai cu agricultura, alimentele necesare până la o viitoare recoltă;

- combustibilul necesar debitorului şi familiei sale, necesar pentru încălzire, prepararea hranei, pentru o perioadă de trei luni de iarnă;

- casa în care locuieşte debitorul şi familia sa împreună cu terenul din jur;

- obiecte necesare persoanelor cu handicap sau cele pe care le folosim pentru persoanele bolnave.

Organele competente ale Ministerului Finanţelor Publice pot folosi succesiv oricare din cele trei modalităţi de executare silită care sunt prevăzute de lege:

- executarea silită prin poprire;
- executare silită asupra bunurilor mobile;
- executare silită a bunurilor imobile.

Scanned with OKEN Scanner

Schematic cele trei modalităţi de executare a creanţelor bugetare sunt:

EXECUTAREA CREANŢELOR BUGETARE

3. MODALITĂŢI DE EXECUTARE SILITĂ

- prin poprire
- a bunurilor mobile → sechestru / valorificare
- a bunurilor imobile → sechestru / valorificare

3.1 Executarea silită prin poprire

A. Poprirea = Executarea silită a veniturilor şi disponibilităţilor băneşti urmăribile, datorate cu orice titlu debitorului de către terţe persoane, fizice sau juridice.

→ Se înfiinţează de către organul de executare prin adresa trimisă terţului poprit împreună cu o copie certificată de pe titlul executoriu.

↓

Terţ poprit = Persoana care datorează sau deţine sume de bani debitorilor urmăriţi.

Scanned with OKEN Scanner

- Comunicarea popririi
  - terţului
  - debitorului
  - se face prin:
    - poştă, cu confirmare de primire
    - intermediul funcţionarilor organului de executare
  - Adresa de înfiinţare a popririi cuprinde:
    - organul de executare
    - terţul poprit
    - temeiul legal al executării silite prin poprire
    - debitorul
    - terţul executoriu
    - cuantumul şi natura creanţei bugetare
    - contul în care urmează a se vira suma reţinută
- Se consideră înfiinţată la data :
  - la care terţul poprit, prin înştiinţarea trimisă organului de executare, confirmă că datorează sume de bani
  - sau a expirării termenului prevăzut în înştiinţare.
- După înfiinţarea popririi, terţul poprit face reţineri legale şi varsă sumele reţinute în contul indicat de organul de executare.

Scanned with OKEN Scanner

B. Executarea silită prin decontare

- se aplică în cazul în care debitorul deţine cont bancar
- terţul poprit este banca
- parcurge următoarea procedură:
  - transmiterea adresei de înfiinţare a popririi
  - înştiinţarea debitorului în scris despre măsura luată
  - indisponibilizarea de către bancă a sumelor aflate în contul debitorului în cuantumul necesar achitării sumelor datorate pentru care s-a înfiinţat poprirea, concomitent cu introducerea dispoziţiilor de încasare
  - reţinerea sumelor si virarea lor în contul indicat de organul de executare

3.2 Executarea silită a bunurilor mobile se face prin:

- sechestrare
- valorificare

3.2.1 Sechestrul

A. Sechestrul

măsura de asigurare dispusă de organele judiciare sau de cele financiare, în cazurile de neplată a unei datorii, care constă în limitarea sau întârzierea dreptului de a dispune (consuma, vinde, dona, schimba etc.) de anumite bunuri sau valori.

se realizează prin:

- sigilarea bunurilor şi valorilor debitorului şi lăsarea lor până la achitarea datoriei ori până la vânzarea lor în vederea stingerii datoriei.
- sau ridicarea şi predarea bunurilor şi valorilor respective unei terţe persoane, în custodie, până la achitarea datoriei sau până la vânzarea lor silită în scopul stingerii

Scanned with OKEN Scanner

- persoanele între care are loc predarea-primirea bunurilor mobile
- bunurile mobile şi valoarea lor
- data şi locul predării-primirii bunurilor mobile
- semnăturile părţilor

- etichetarea bunurilor mobile predate unităţilor de consignaţie
- expunerea la vedere pentru vânzare
  - este interzisă vânzarea în rate
  - vânzarea încetează, pe baza comunicării organului de executare, dacă, în perioada de expunere spre vânzare, debitorul achită suma datorată
  - bunurile mobile nevândute se ridică de organul de executare pe bază de proces-verbal de predare-primire
  - sumele realizate din vânzarea bunurilor se varsă în contul indicat de organul de executare, după reţinerea comisionului legal
- Periodic, organul de executare controlează modul în care unitatea de vânzare în regim de consignaţie îşi îndeplineşte sarcinile în legătură cu vânzarea bunurilor mobile şi virarea sumelor încasate
  - Rezultatele controlului se consemnează într-o notă de constatare

B. Vânzarea directă a bunurilor mobile către cumpărători

- se aduce la cunoştinţă de către organul de executare, prin publicaţie de vânzare, afişată la sediul organului de executare
- publicaţia de vânzare se comunică şi celor interesaţi să cumpere bunurile puse în vânzare
- Vânzarea se face chiar dacă se prezintă un singur cumpărător
- Dacă sunt mai mulţi solicitanţi, vânzarea se face celui care oferă cel mai mult

Scanned with OKEN Scanner

C. Vânzarea bunurilor mobile la licitaţie

- Filieră
  - vânzarea la licitaţie se aduce la cunoştinţă publică celor interesaţi
  - desfăşurarea vânzării
  - adjudecarea bunurilor mobile
  - depunerea întregului preţ de către adjudecător
  - consemnarea în procesul-verbal, de către organul de executare, a desfăşurării licitaţiei şi a rezultatelor acesteia

a) Vânzarea la licitaţie se aduce la cunoştinţă publică

- de către organul de executare
  - prin
    - anunţuri în ziare de largă circulaţie
    - afişarea anunţului la
      - sediul
        - organului de executare
        - consiliului local
      - locul stabilit pentru a se face vânzarea
      - orice alt loc public
  - În anunţul privind vânzarea se menţionează:
    - data, ora şi locul vânzării; bunurile care se vând; preţul minim de la care se porneşte licitaţia; data afişării; semnătura şi stampila organului de executare
  - Despre data, ora şi locul vânzării se înştiinţează debitorul şi custodele

Scanned with OKEN Scanner

- unele bunuri care fac obiectul sechestrului se ridică şi se predau în custodie în mod obligatoriu
  - titluri de valoare; obiecte confecţionate din metale sau pietre preţioase; obiecte de artă; colecţii de valoare; mijloace de plată străine

C. Sfera de cuprindere a sechestrului

- nu poate fi extins mai mult decât este necesar pentru acoperirea creanţei bugetare
- se supun sechestrării, în primul rând, bunurile mobile propuse de debitor, dacă organul de executare consideră că:
  - bunurile mobile propuse pot fi sechestrate legal
  - valoarea estimativă a bunurilor acoperă creanţa bugetară
  - valorificare se poate realiza în condiţii optime
- dacă nu se ajunge la înţelegere cu debitorul persoană juridică, se supun sechestrării bunurile mobile alese şi identificate de organul de executare, în următoarea ordine:
  - bunurile mobile care nu sunt nemijlocit predestinate ciclului producţie
  - hârtiile de valoare
  - devizele
  - utilajele care nu servesc activităţii de producţie

Scanned with OKEN Scanner

obiecţiile făcute de persoanele de faţă la aplicarea sechestrului

persoana în custodia căreia s-au lăsat bunurile şi locul de depozitare

menţiunea făcută de debitor că bunurile nu au mai fost în prealabil sechestrate de alt organ

semnătura reprezentantului organului de executare care a aplicat sechestrul, a debitorului, a altor persoane care au asistat la aplicarea sechestrului, precum şi a custodelui

Se înmânează:

- un exemplar debitorului
  - când debitorul nu este de faţă sau refuză primirea procesului-verbal de sechestru, acesta se afişează la domiciliul sau sediul său
- un exemplar, dacă este cazul, custodelui

Din momentul întocmirii procesului-verbal de sechestru:

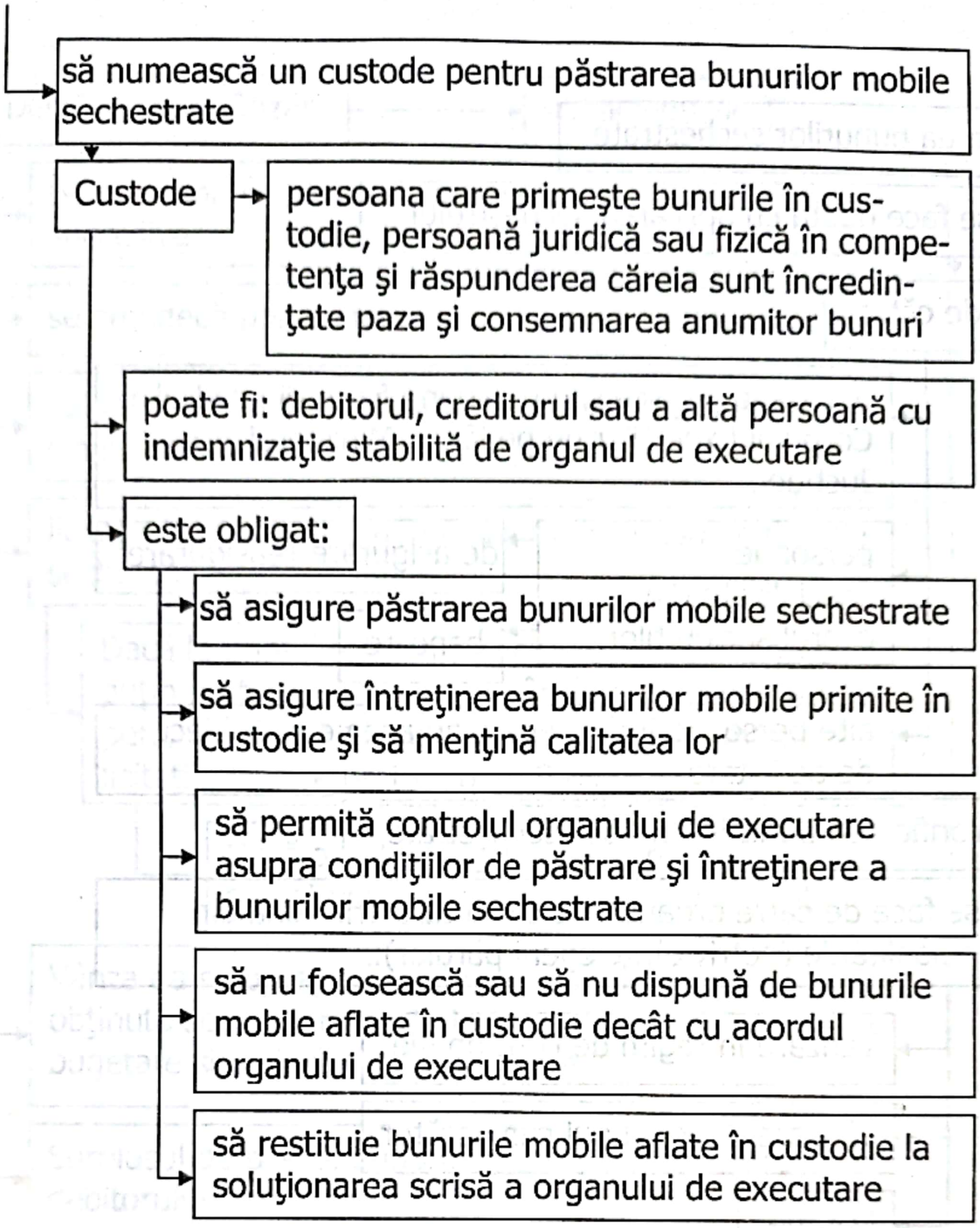
- bunurile sechestrate sunt indisponibilizate
- debitorul poate dispune de bunurile sechestrate numai cu aprobarea dată de organul competent

D. Custodia bunurilor mobile sechestrate

Măsurile ce pot fi luate de organul de executare pentru păstrarea bunurilor mobile sechestrate

- să aplice sigilii asupra bunurilor mobile sechestrate, lăsându-le pe loc (în custodia debitorului)
  - În situaţiile în care debitorul refuză să primească în custodie bunurile mobile sechestrate ori nu este prezent la aplicarea sechestrului, există pericolul ca debitorul să înstrăineze, să substituie ori să deterioreze bunurile sechestrate. Dacă se consideră necesar, organul de executare procedează la sigilarea sau ridicarea şi depozitarea lor

Scanned with OKEN Scanner



Sechestrul prin ridicarea bunurilor mobile este obligatoriu în cazul în care se sechestrează obiecte din metale rare ori pietre preţioase, mijloace de plată străine, titluri de valoare, sume de bani, obiecte de artă, colecţii de valoare, obiecte de muzeu.

Bunurile mobile sechestrate ridicate se predau unităţilor abilitate, pe baza de dovadă a primirii sau consemnării, astfel:

*** unităţilor bancare - obiecte de metale rare ori pietre preţioase, mijloace de plată străine, titlurile de valoare;

*** muzeelor - obiecte de artă, colecţiile de valoare, obiecte de muzeu;

*** unităţilor abilitate - sumele de bani se consemnează pe numele debitorului la dispoziţia organului de executare.

Persoana care primeşte bunurile în custodie semnează procesul-verbal de sechestru.

Pentru bunurile mobile ridicate sau primite de la custode, organul de executare emite custodelui chitanţă de eliberare.

Scanned with OKEN Scanner

Evaluarea bunurilor sechestrate

→ se face odată cu aplicarea sechestrului

↓ de către

→ persoane juridice sau persoane fizice din cadrul Corpului Experţilor de pe lângă Ministerul Justiţiei.

→ persoane specializate din cadrul societăţilor

→ de asigurare-reasigurare

→ bancare

→ alte persoane juridice care au asemenea obiect de activitate

3.2.2 Valorificarea bunurilor mobile sechestrate

→ se face de către organul de executare prin una din modalităţile (potrivit înţelegerii părţilor):

→ vânzare în regim de consignaţie

→ vânzare directă unui cumpărător

→ licitaţie

→ alte modalităţi legale

A. Vânzarea bunurilor mobile în regim de consignaţie

Procedura

→ organul de executare predă bunurile mobile sechestrate unităţii care se ocupă cu vânzarea în regim de consignaţie

→ predarea se face pe baza procesului-verbal de predare-primire care cuprinde

Scanned with OKEN Scanner

b) Desfăşurarea vânzării → se face public

- bunurile mobile se oferă spre vânzare prin trei anunţuri succesive
- se adjudecă persoanei care oferă preţul cel mai mare
- valorificarea se face chiar dacă se prezintă numai un singur solicitant
- licitaţia începe la preţul prevăzut în procesul-verbal de sechestru
  - Dacă la primul termen de licitaţie nu se obţine cel puţin preţul de începere a vânzării, în următoarea perioadă de 60 zile se fixează încă un termen de licitaţie, la care preţul poate fi redus cu 10%
    - Dacă acest preţ nu poate fi obţinut, bunurile se pot vinde la cel mai mare preţ oferit
- Vânzarea se opreşte în momentul în care din valoarea obţinută se acoperă cheltuielile de executare, creanţele bugetare şi majorările de întârziere
- Surplusul de preţ şi bunurile mobile rămase se restituie debitorului

c) Adjudecarea bunurilor mobile

- adjudecarea → aprobarea de atribuire a unui bun persoanei care a oferit cel mai mare preţ pentru un obiect vândut prin licitaţie publică
- Bunurile mobile vândute prin licitaţie se adjudecă la al treilea anunţ persoanei care oferă preţul cel mai mare

d). Depunerea întregului preţ de către adjudecător

- termen de 3 zile
- în numerar sau cu ordin de plată

Scanned with OKEN Scanner

- în caz contrar, se reia procedura vânzării prin licitație
- cheltuielile efectuate cu vânzarea sunt în sarcina adjudecătorului
- Organul de executare eliberează fiecărui cumpărător un document care cuprinde
  - organul emitent
  - data vânzării
  - cumpărătorul
  - bunurile cumpărate
  - preţul plătit

e) Desfăşurarea licitaţiei şi rezultatele obţinute

Scanned with OKEN Scanner

Aparatul central şi teritorial al Ministerului Finanţelor Publice

În cadrul Ministerului Finanţelor, activitatea este condusă de ministru, care este ajutat de secretarii de stat, numiţi după anumite criterii politice şi profesionale, formând etajul de conducere politică al ministerului.

Activitatea tehnică din minister este condusă de un secretar general, având în subordine secretari generali adjuncţi; coordonând unele departamente ale ministerului, cum sunt: departamentului impozitelor şi administrarea venituribr, departamentul buget, departamentul trezoreriei şi datoriei publice şi departamentul servicii interne.

În structura acestora, funcţionează direcţii şi direcţii generale, cum ar fi: direcţia generală a impozitelor directe, direcţia generală a impozitelor indirecte, direcţia de politici fiscale şi informatizarea administraţiei fiscale, direcţia de proceduri şi metodologii fiscale, direcţia generală de evaluare şi executare silită a veniturilor statului. În afara acestor departamente care sunt coordonate direct de minister îşi mai desfăşoară activitatea Garda Financiară, Direcţia generală de control şi Direcţia generală a vămilor şi Inspecţia generală pentru activitatea internă. După cum vom vedea din structura organigramei Ministerului de Finanţe Publice acestea vor fi obligate să asigure îndrumarea metodologică privind impozitele şi taxele în vederea aplicării unitare a actelor normative, în speţă atât de agenţii economici, cât şi de către unităţile plătitoare de impozite şi taxe. Fiecare direcţie generală sau de altă natură îşi îndeplineşte aceste atribuţii în cadrul compartimentului care îi revine; luăm, de exemplu, domeniul impozitelor indirecte, respectiv, directe, controlul financiar de stat şi garda financiară. În acest scop, sunt elaborate norme metodologice, instrucţiuni, precizări care sunt aprobate prin ordine ale ministerului finarţelor sau hotărâri de guvern. Aceste reglementări sunt necesare de fiecare dată când apare o lege privind impozitele şi taxele, având drept scop aplicarea corectă a acesteia şi o bună precizare a obligaţiilor şi răspunderilor ce revin plătitorilor, precum şi explicarea mai detaliată a cazurilor ce pot apărea la fiecare impozit în parte. În unele cazuri elaborarea instrucţiunilor de aplicare este cerută de însuşi actul normativ respectiv, însă pot apare şi situaţii când se emit instrucţiuni după instrucţiuni la acelaşi act normativ, precizări la precizări şi completări la cele anterioare, ceea ce va contribui la derutarea contribuabililor şi la lipsa de siguranţă a aparatului de control în impunerea aplicării privind impozitele şi taxele, pe care Guvernul le prezintă spre examinare şi adaptare Parlamentului sunt elaborate de aparatul central al Ministerului Finanţelor Publice.

Exactitatea şi claritatea acestora depinde şi de calitatea proiectelor iniţiale, dar pot fi influenţate şi de modificările intervenite până când acestea capătă forma de lege adaptată, fapt ce obligă la urmărirea lor de către iniţiatori până în stadiul final.

Îndrumarea metodologică se realizează de către aparatul central al Ministerului Finanţelor Publice prin acţiuni desfăşurate la sediul organelor financiare teritoriale, precum şi prin consfătuiri la care participă atât reprezentanţii plătitorilor, cât şi organele de control fiscal.

În competenţa aceluiaşi aparat central se cuprinde aşa cum se observă şi soluţionarea contestaţiilor pentru impozite şi taxe, care intră în sarcina directă a ministerului lui. Pe această cale, se traduce în fapt prerogativa legală atribuită organelor financiare, de soluţionare pe cale administrativă a contestaţiilor privind impozitele şi taxele. Prin direcţia generală a controlului Ministerul Finanţelor Publice îşi îndeplineşte sarcina stabilită de lege cu privire la realizarea controlului financiar al statului.

Ca dispoziţie generală prevăzută de lege, acest minister efectuează în numele statului, prin aparatul specializat, controlul administratorilor şi utilizatorii mijloacelor financiare ale

Scanned with OKEN Scanner

organelor centrale şi locale ale administraţiei de stat, precum şi ale instituţiilor de stat şi verifică reglementarea financiar-contabilă în activitatea desfăşurată de către regii autonome, societăţi comerciale şi alţi agenţi economici în legătură cu îndeplinirea acestora de către stat. Garda financiară este un alt organ al acestui minister ce îndeplineşte importante atribuţii de control financiar şi fiscal. Printre organele cu atribuţii fiscale ale Ministerului Financiar Public trebuie menţionată şi trezoreria finanţelor publice, care este organizată atât la nivel central, cât şi în profit teritorial, care are ca sarcină încasarea veniturilor bugetare pe baza unei evidenţe stricte pe fiecare plătitor, din care se rezulte obligaţiile de plată, sumele încasate şi debitele rămase de încasat.

Tot acestui organ îi revine obligaţia să exercite controlul financiar preventiv asupra încasării la termenele stabilite a impozitelor şi taxelor datorate de către contribuabili aplicând majorările prevăzute de lege în cazul respectării termenelor de plată.

Tot în categoria organelor cu competenţe de ordin fiscal, aparţinând aceluiaşi minister, este necesar să se aibă în vedere şi direcţia generală a vămilor şi unităţilor sale vamale de pe teritoriul ţării, însărcinate cu aplicarea dispoziţiilor legale privind taxele vamale şi perceperea acestora, ca şi a altor venituri care se cuvin bugetului de stat în legătură cu activitatea desfăşurată de aparatul de control vamal.

Direcţia generală de control

Controlul financiar al statului este realizat de către Ministerul Finanţelor Publice şi prin organele unei direcţii generale specializate în această direcţie. Direcţia generală a controlului este organizată şi funcţionează ca organ central şi în acelaşi timp, în subordinea ei sunt organizate direcţii ale controlului la judeţe şi municipiul Bucureşti.

Aceste organe ale controlului financiar de stat îndeplinesc atribuţii destul de largi care se interferează în toate situaţiile cu cele de control fiscal, veniturile bugetare şi modul de utilizare a resurselor bugetului de stat constituind un leit motiv al activităţii organelor respective.

Dintre aceste atribuţii, ar putea fi reţinute ca mai semnificative următoarele:

- controlul administrării şi utilizării fondurilor acordate de la buget pentru cheltuielile de funcţionare şi întreţinere a organelor centrale şi locale ale administraţiei de stat, unităţile finanţate de la buget; controlul utilizării fondurilor acordate de stat pentru realizarea de investiţii de interes general, subvenţionarea unor activităţi şi produse şi pentru alte destinaţii prevăzute de lege, verificarea folosirii mijloacelor şi a fondurilor din dotare şi respectarea reglementărilor financiar-contabile în activitatea regiilor autonome şi a societăţilor comerciale cu capital de stat, verificarea exactităţii şi realităţii înregistrărilor în evidenţele prevăzute de lege şi de actele de constituire a societăţilor comerciale şi a celorlalţi agenţi economici, urmărind stabilirea corectă şi îndeplinirea integrală şi la termen a tuturor obligaţiilor financiare şi fiscale faţă de stat. În baza constatărilor făcute de organele specializate ale controlului financiar, Ministerul Finanţelor Publice are dreptul să dispună măsuri în consecinţă, cum sunt, de exemplu, cele ce urmează: înlăturarea şi prevenirea neregulilor constatate în activitatea financiar-contabilă a administraţiei centrale şi locale, precum şi a regiilor autonome; corectarea şi completarea bilanţurilor şi vărsarea la buget a impozitelor şi a altor venituri legal datorate statului; respectarea prevederilor legale în domeniul preţurilor şi tarifelor; suspendarea aplicării măsurilor care contravin reglementărilor financiar-contabile şi fiscale. Unităţile controlate, indiferent de forma de proprietate şi de statutul lor juridic sunt obligate să dea curs solicitării organelor controlului financiar privind prezentarea unor documente şi evidenţe. Astfel, ele au obligaţia să

Scanned with OKEN Scanner

prezinte registrele şi corespondenţa, actele, piesele justificative, dările de seamă, bilanţurile şi alte documente care sunt necesare controlului. În perioada controlului sunt obligate să dea informaţii şi explicaţii legate de control şi în scris când este cazul, privind unele probleme legate de control şi, de asemenea, sunt obligaţi, potrivit legii să pună la dispoziţie controlului documentele solicitate de către aceştia, pentru o bună desfăşurare a controlului şi asigurând concursul pentru clarificarea constatărilor. Nerespectarea acestor obligaţii constituie contravenţie, organele controlului financiar fiind împuternicite prin lege să aplice sancţiuni în amenzi ce sunt gradate diferenţiat în funcţie de natura abaterii. În decursul unui an calendaristic un agent economic poate fi supus unui singur control de către organele de control competente, cu excepţia cazurilor când trebuie verificate reclamaţiile cu privire la existenţa unor eludări a legilor financiare şi fiscale, care se efectuează de câte ori este cazul.

O prevedere care constituie o noutate în practica de control financiar dinţara noastră constă în faptul că, pe parcursul controlului contabilităţii pentru determinarea sumelor datorate cu orice titlu statului, agenţii economici au dreptul să fie asistaţi de către un consilier, la alegere, de regulă din rândul contabililor autorizaţi sau al experţilor autorizaţi.

Garda Financiară

Un alt organ prin care Ministerul Finanţelor Publice îşi realizează unele atribuţii care sunt revăzute de lege privind controlul financiar al statului este Garda Financiară.

Garda financiară este organizaţia sub forma unui organ central în minister şi teritoriu prin secţii organizate în structura direcţiilor generale ale finanţelor publice şi controlului financiar specializat al statului, militarizat şi neîncazarmat, fiind pusă sub comanda unui comisar general şef care răspunde de întreaga activitate a acesteia.

Comisarul general şef are anumite atribuţii cu caracter special, printre care putem aminti: asigură ca toţi membrii gărzii să-şi îndeplinească în bune condiţii sarcinile care sunt prevăzute de lege; execută anchete şi inspecţii speciale ordonate de ministerul finanţelor sau din proprie iniţiativă primeşte şi asigură soluţionarea sesizărilor şi reclamaţiilor în legătură cu abaterea de la reglementările fiscale, vamale, de comerţ etc. El este împuternicit să emită reguli, metode şi procedee privind executarea controlului, raportarea rezultatelor şi alte dispoziţii privind buna desfăşurare a acestuia. În cadrul atribuţiilor ce îi revin, aparatul Gărzii financiare îndeplineşte două feluri de activităţi sub forma serviciului ordinar şi serviciului extraordinar.

Serviciul ordinar se referă la faptul că se execută, zilnic, operativ şi inopinat, fără un ordin special, ci numai din proprie iniţiativă a organelor respective de control. În exercitarea acestui gen de control se are în vedere aplicarea şi executarea legilor fiscale şi a reglementărilor vamale, urmărindu-se depistarea sustragerilor sau eschivărilor de la plata impozitelor şi taxelor, precum şi respectarea normelor de comerţ şi împiedicarea activităţii de contrabandă şi a altor procedee interzise de legi.

Serviciul extraordinar se efectuează în baza unor ordine sau delegaţii speciale în legătură cu orice alte atribuţii şi activităţi ce intră potrivit legii în competenţa Gărzii financiare. Legea conferă personalului acestui organ de control competenţe şi drepturi foarte largi, cum sunt, de exemplu: să efectueze controale în localurile şi dependinţele în care se produc, se depozitează, se comercializează bunuri sau se desfăşoară activităţi care fac obiectul impozitării, să verifice existenţa şi autenticitatea documentelor justificative pe timpul transportului, precum şi în locurile de desfăşurare a unor activităţi de producţie, prestări servicii, acte şi fapte de comerţ; tot în competenţa organelor Gărzii financiare,

Scanned with OKEN Scanner

potrivit Codului de procedură penală, intră şi efectuarea de percheziţii în localurile publice sau particulare, dacă sunt unele indicii că în asemenea locuri sunt ascunse mărfuri sau instalaţii cu care se fabrică unele produse fără îndeplinirea obligaţiilor fiscale sau se comit alte fraude fiscale. Printre alte drepturi ale personalului organului de control în cauză se pot menţiona şi acelea privind confiscarea, în condţiile legii, a obiectelor sau produselor sustrase de la plata impozitelor şi taxelor constatarea contraverţiilor şi aplicarea sancţiunilor respective, precum şi dreptul de a ridica documentele care pot servi la dovedirea fraudelor sau contraventţiilor descoperite. În afară de drepturi, Garda financiară are şi o serie de obligaţii care trebuie urmărite şi respectate de către agenţi economici interesaţi. De exemplu, aceste organe sunt obligate să încheie acte scrise asupra rezultatelor controlului şi constatărilor pe care le fac şi să nu pretindă sau să primească bunuri alcoolice în timpul serviciului şi să accepte alte compromisuri. Controlul agerţilor economici de către aparatul Gărzii financiare se recomandă a fi efectuat numai în zilele lucrătoare, iar în cazul când controlul necesită ore suplimentare se sesizează direcţiile teritoriale ale controlului financiar, care urmează să continue prin organele lor, verificarea contabilităţii şi a documentelor în cauză. Personalul Gărzii financiare este împuternicit să constate contraventţii şi să aplică sancţiunile prevăzute de lege pentru aceste cazuri. Împotriva procesului-verbal se poate face contestaţie care trebuie să fie rezolvată în 30 de zile de la încunoştinţarea celor în cauză. În situaţia în care bunurile confiscate aparţin unei alte persoane şi nu contravenientului, persoana respectivă este în drept să depună plângere numai pentru ceea ce priveşte măsurarea confiscării.

Plângerile se depun la secţia Gărzii financiare din care face parte agentul constatator, însoţită de procesul-verbal de constatare a contraventţiei. Măsurile deprinse ca urmare a controlului se comunică celor care au fost controlaţi în 30 de zile de la data primirii notificării, iar comisarului general este obligat să soluţioneze contestaţiile în termen de 45 de zile de la primirea acestora.

Organele finanţelor teritoriale

În structura aparatului fiscal al Ministerului Finarţelor intră şi o componentă de bază a sa şi anume organele finanţelor teritoriale. Organul fiscal teritorial care le subordonează pe toate celelalte este Direcţia generală a finanţelor publice şi controlul financiar de stat, în competenţa căruia intră îndrumarea şi controlul celorlalte organe ce îşi desfăşoară activitatea pe teritoriul localităţilor. Prezentăm exemplificativ organigrama unei administraţii a finanţelor publice de pe raza judeţului X. Ca statut juridic, organele financiare teritoriale sunt instituţii ale administraţiei publice, cu administraţie şi gestiune proprie, ele sunt realizate atât la sediul organelor financiare, prin compartimentul de resort ale acestora, cât şi prin controalele efectuate la sediul agerţilor economici şi al contribuabililor plătitori de impozite şi taxe. În relaţiile dintre organele financiare şi agenţii economici se are în vedere că aceştia au de regulă obligaţia legală să calculeze singuri impozitele şi taxele şi să verse la termenele de plată sumele la care sunt obligaţi faţă de buget. Ei nu sunt supuşi, prin urmare, unor operaţii de impunere prealabilă din partea aparatului fiscal al organelor finanţelor publice.

Controlul fiscal, în astfel de cazuri, se realizează la sediul organului financiar în baza documentelor de raportare lunare, trimestriale şi anuale pe care agenţii economici sunt obligaţi să le depună la aceste organe.

Un exemplu de acest gen este "Declaraţia privind obligaţiile la bugetul de stat", "Bilanţul", "Contul de profit şi pierdere" şi celelalte anexe utile controlului fiscal.

Scanned with OKEN Scanner

Toate aceste documente sunt verificate ca formă şi conţinut, urmărindu-se cu acest prilej, pe baza informaţiilor cuprinse de ele, şi modul în care au fost achitate obligaţiile fiscale de către agenţii economici.

Organele de control fiscal efectuează verificări ca formă şi conţinut, urmărindu-se cu acest prilej, pe baza informaţiilor cuprinse de ele şi modul în care au fost achitate obligaţiile fiscale de către agenţii economici. De asemenea, fac verificări şi la sediul agenţilor economici, folosind în acest scop informaţiile din contabilitatea sintetică şi analitică şi din alte forme de evidenţă dacă este necesar. Pe măsură ce se creează obligaţia fiscală, agenţii economici sunt obligaţi să înregistreze sumele datorate bugetului cu ajutorul contului "Decontări cu bugetul statului" şi a analiticelor corespunzătoare fiecărui impozit în parte. Pentru controlul taxei pe valoarea adăugată şi a accizelor, se folosesc şi date din documente speciale, pe care agenţii economici sunt obligaţi să le organizeze în legătură cu plata acestor impozite.

Într-un control fiscal, cele mai bune informaţii se pot obţine din documentele justificative care sunt facturile, statele de plată, chitanţele, extrasele conturilor bancare, cecurile, dispoziţiile de plată. Constatările inspectorilor fiscali sunt consemnate în actele de control întocmite de aceştia, în care se arată obiectivele controlate, perioada pentru care s-a făcut verificarea, abaterile constate şi modul de fundamentare a lor.

Controlul fiscal se soldează de multe ori cu stabilirea unor sume ce trebuie plătite în plus la buget, sub forma de impozite şi taxe, majorări de întârziere, amenzi contravenţionale.

Procesele-verbale de control trebuie să precizeze, în asemenea cazuri, actul normativ în baza căruia s-a făcut constatarea, prevederea legală privind impozitele şi taxele, nerespectând, sursele de informare folosite pentru determinarea exactă a sumelor de plată şi termenele în care urmează să fie făcute vărsămintele la buget. Actele întocmite de organele de control fiscal, constituie baza unor titluri executării, ele sunt deci documentele publice, motiv ce obligă ca forma şi conţinutul lor să fie ireproşabil, iar constatările să fie exprimate clar şi fără echivoc, pentru a nu da naştere la confuzii şi interpretări eronate. Toate aceste condiţii pe care trebuie să le îndeplinească actele de control fiscal au importanţă şi în legătură cu soluţionarea de către direcţiile generale ale finanţelor publice sau Ministerului Finanţelor Publice, după caz a contestaţiilor la care au dreptul, potrivit legii, agenţii economici supuşi controlului.

Relaţiile fiscale dintre organele financiare şi contribuabilii persoane fizice se realizează în mod diferit faţă de cele cu agenţii economici. Aceşti contribuabili sunt supuşi acţiunii de impunere din partea organelor financiare locale, în acest scop, sunt obligaţi să dispună declaraţii de impunere în vederea definitivării impunerilor, organele de control fiscal efectuează verificări prealabile în scopul stabilirii exactităţii informaţiilor cuprinse în declaraţiile respective, întocmesc procese-verbale de impunere şi comunică impunerile rămase definitive prin înştiinţări de plată.

Controalele aparatului fiscal sunt efectuate şi ulterior la sediul contribuabililor, urmărind condiţiile în care aceştia îşi desfăşoară activitatea, veniturile reale şi alte aspecte ce prezintă interes pentru aşezarea pe baze reale a impunerii.

Pentru contribuabili persoane fizice, este organizată şi o evidenţă nominală, în cuprinsul căreia fiecare din aceştia este debitat cu sumele datorate sub formă de impozite şi taxe şi creditat pe măsură ce îşi achită obligaţiile fiscale.

În legătură cu controalele efectuate acestor contribuabili sunt întocmite, de asemenea, acte de control ce trebuie să îndeplinească aceleaşi condiţii de formă şi de conţinut arătate în cazul agenţilor economici. Şi aceşti plătitori de impozite şi taxe au

Scanned with OKEN Scanner

dreptul la constatații pe care le depun la direcțiile generale ale finanțelor publice. Contribuabilii persoane fizice, în cazul în care nu-și onorează la termen obligațiile fiscale, pot fi supuși în condițiile prevăzute de lege, procedurii de executare silită a creanțelor fiscale, a cărei aplicare intră tot în competența aparatului fiscal al unităților financiare teritoriale. Din cele arătate, rezultă că Ministerul Finanțelor dispune, cum este și firesc, de un însemnat aparat de control financiar, organizat atât la nivel central, cât și în plan teritorial, care în cadrul activității sale, îndeplinește și atribuții de natură fiscală stabilită de lege, prin care sunt așezate și percepute impozitele, taxele și alte venituri ale statului. Toate aceste organe reprezintă aparatul fiscal propriu-zis.

În afară de acest aparat fiscal, la perceperea impozitelor și taxelor contribuie în mod adiacent și alte instituții publice, dintre care pot fi date ca exemplu următoarele:

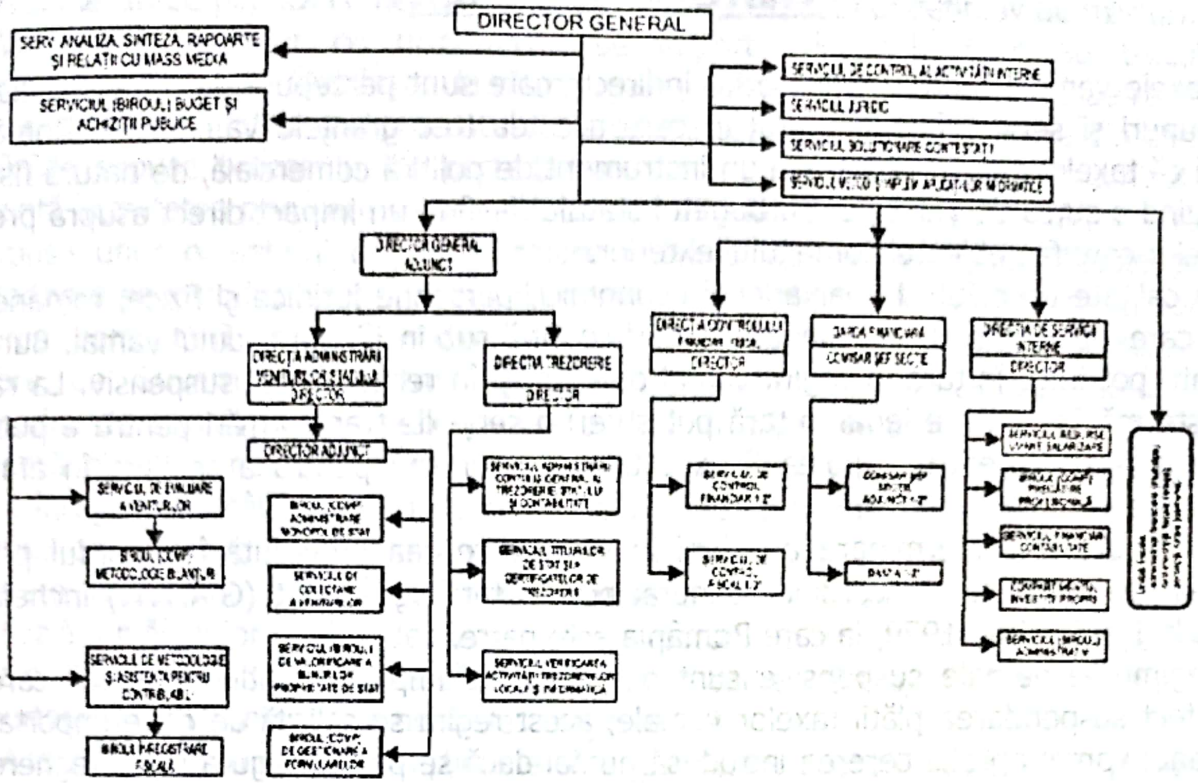
- instanțele de judecată, tribunalele și judecătoriile, care asigură perceperea taxelor de timbru pentru litigiile și actele care intră sub incidență asupra acestor taxe;
- notariatele de stat percep taxe de timbru și de succesiune pentru notificări și autentificări de acte, dezbaterea succesiunilor și pentru alte prestații care sunt stabilite în atribuția lor de către lege.
- primăriile asigură, la rândul lor, perceperea unor taxe pentru eliberări de titluri de proprietate, autorizații de funcționare și alte acte supuse taxelor de timbru.
- organele de poliție percep în activitatea lor taxe pentru examinarea conducătorilor de autovehicule, eliberarea permiselor de conducere, eliberarea pașapoartelor și altele.

Alte instituții publice mai asigură în activitatea lor și perceperea unor venituri bugetare, cum sunt, de exemplu, taxe de metrologie, taxe pentru analize efectuate de laboratoarele instituțiilor, taxe pentru proiecte de investiții și înregistrarea mărcilor de fabrică, taxe și alte venituri de protecția mediului.

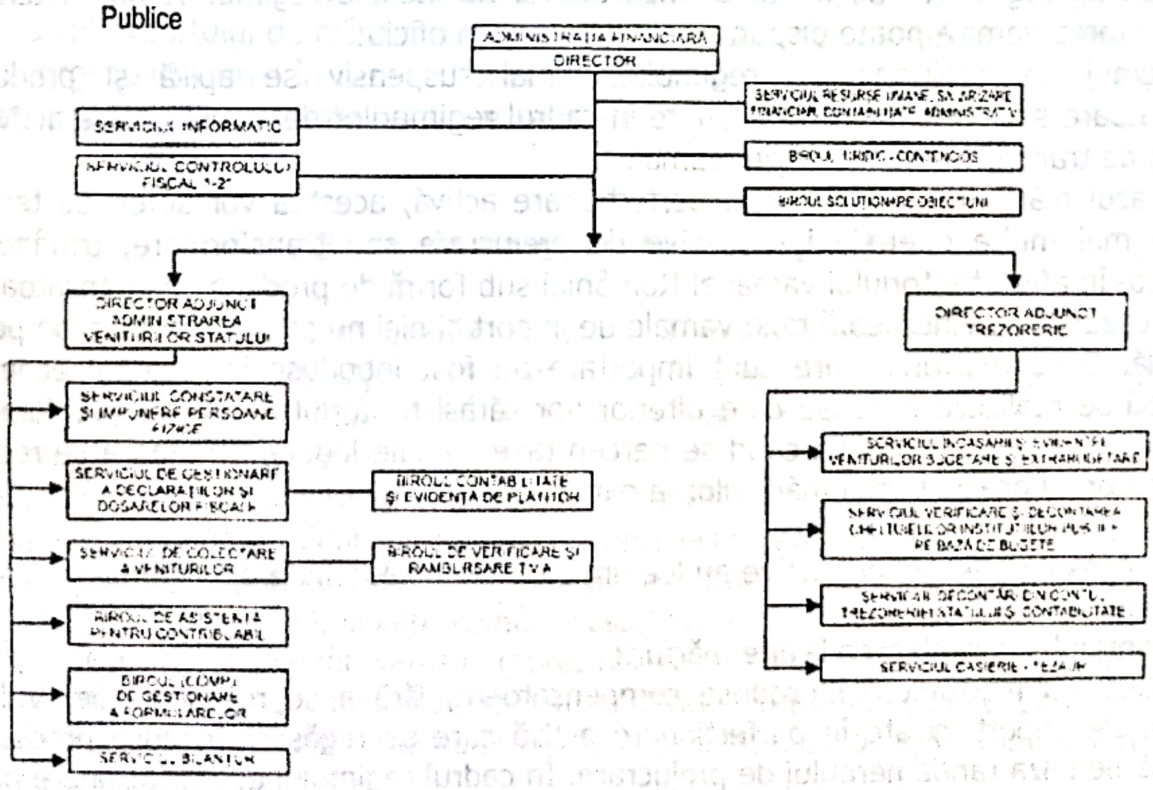
Prezentăm schematic organigrama Direcției Generale a Finanțelor Publice și Controlului Financiar de stat a județului X.

Scanned with OKEN Scanner

Direcția Generală a Finanțelor Publice și Controlului Financiar de Stat Județul



Administrația Finantelor Publice



Scanned with OKEN Scanner

Capitolul III
TAXELE VAMALE

Taxele vamale reprezintă impozite indirecte care sunt percepute de către stat asupra unor bunuri şi servicii în momentul în care acestea trec graţele vamale ale României. Rezultă că taxele vamale reprezintă un instrument de politică comercială, de natură fiscală, constituind o sursă de venit pentru bugetul statului, având un impact direct asupra preţului produselor care fac obiectul comerţului exterior.

În calitate de plătitori apar agenţii economici, persoane juridice şi fizice, române sau străine care introduc sau scot din ţară bunuri ce intră sub incidenţa codului vamal. Bunurile importate pot intra în ţară în regim vamal definitiv şi în regim vamal suspensiv. La rândul lor aceste mărfuri intrate legal în ţară pot suferi o serie de transformări pentru a putea fi utilizate la intern, pentru a putea fi exportate ulterior sau pentru a se livra în afară în contrapartidă.

Procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută în Acordul privind aplicarea articolului II al Acordului General pentru tarife şi comerţ (G.A.T.T.) încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care România este parte.

Regimurile vamale suspensive sunt operaţiuni de import cu titlu temporar care au drept efect suspendarea plăţii taxelor vamale; acest regim se solicită de către importatori, iar organul vamal aprobă cererea introdusă numai dacă se poate asigura supravegherea şi controlul vamal suspensiv. În acest scop, se fixează un anumit termen care poate fi prelungit numai la cererea expresă şi justificată a titularului operaţiunii şi cu aprobarea autorizaţiei vamale. În acest caz, autoritatea vamală solicită titularului operaţiunii să constituie o garanţie din care să încaseze eventualele drepturi de import ce ar putea fi datorate. Acest regim îşi încetează activitatea (valabilitatea) în momentul în care mărfurile primesc un alt regim vamal, iar dacă importatorul nu încheie regimul vamal la termenul stabilit, unitatea vamală poate dispune suspendarea din oficiu.

Sistemul de prelungire a regimului vamal suspensiv se aplică şi produselor compensatoare sau transformate, obţinute în cadrul regimurilor de transformare activă sau pasivă ori de transformare sub regim vamal.

În cazul mărfurilor importate în perfecţionare activă, acestea vor suferi pe teritoriul României mai multe operaţiuni succesive de prelucrare sau transformare, urmând a fi reexportate în afara teritoriului vamal al României sub formă de produse compensatoare. În astfel de cazuri nu se încasează taxe vamale de import şi nici nu se aplică măsuri de politică comercială. Dacă mărfurile care sunt importate au fost introduse în circuitul economic, urmând să se realizeze produse care ulterior vor părăsi teritoriul României sub formă de produse compensatoare, atunci când se percep taxe vamale legale, urmând a se recupera de exportator cu ocazia livrării mărfurilor la extern.

În procesul perfecţionării active au loc următoarele categorii de operaţiuni:
- prelucrarea mărfurilor;
- montajul şi asamblarea la alte mărfuri;
- utilizarea mărfurilor la produse compensatoare, fără a se regăsi în ele. Volumul mărfurilor de import intrate în perfecţionare activă care se regăsesc în noile produse se determină pe baza randamentului de prelucrare. În cadrul regimului de perfecţionare pasivă sunt exportate temporar mărfuri româneşti în afara graţelor pentru a fi supuse unor

Scanned with OKEN Scanner

operaţiuni de transformare sau prelucrare, iar ulterior se importă produsele rezultate, cu exonerarea totală sau parţială a taxelor vamale de import.

Exportul temporar de mărfuri româneşti, în vederea perfecţionării pasive este supus aceloraşi măsuri de politică comercială care se aplică şi exportului definitiv de mărfuri.

Volumul produselor ce urmează a se importa din cele care au trecut prin perfecţionarea pasivă se stabileşte de către organul vamal, pe baza unei rate de randament care reprezintă cantitatea sau procentul de produse compensatoare obţinute din cantitatea de mărfuri supuse procesului de perfecţionare pasivă. Transformarea sub control vamal reprezintă activitatea prin care se permite ca pe teritoriul României unele mărfuri străine să fie supuse unor operaţiuni de transformare a felului sau stării iniţiale. Aceste produse transformate se introduc apoi în circuitul economic cu plata taxelor vamale de import. Lista mărfurilor care pot fi plasate în regim de transformare sub control vamal este stabilită prin hotărâre de Guvern, iar pentru mărfurile netransformate sau aflate într-un stadiu intermediar de transformare, taxele vamale de import, aferente produselor transformate, se calculează potrivit unui tratament preferenţial, atât pentru cele prevăzute în declaraţia vamală înregistrată, cât şi pentru mărfurile ce urmează a fi transformate ulterior. În cadrul regimului de admitere temporară, codul vamal permite utilizarea pe teritoriul României, cu exonerare totală sau parţială de taxe vamale de import şi fără restricţii de politică comercială a mărfurilor străine destinate a fi reexportate în aceeaşi stare, cu excepţia uzurii normale. Autoritatea vamală fixează un termen în cadrul căruia, mărfurile trebuie să fie reexportate sau să primească o nouă destinaţie vamală.

Acest termen, în cazuri excepţionale bine justificate, poate fi scurtat sau prelungit. În situaţia în care mărfurile aflate în regim de admitere temporară cu exonerare totală de taxe vamale sunt importate, elementele de taxare sunt cele în vigoare la data înregistrării declaraţiei vamale de import. În ceea ce priveşte exportul de mărfuri, sunt admise la export mărfurile produse în ţară, precum şi cele importate anterior, cu excepţia mărfurilor care sunt supuse măsurilor de prohibiţie sau de restricţie în cadrul politicii comerciale. Regulile de clasificare vamală prevăzute la exportul de mărfuri sunt cele care se aplică şi la import.

În cazul exportului de mărfuri, exportatorul este obligat să depună o declaraţie vamală la sediul organului vamal în raza teritorială a căruia să află sediul acestuia sau locul unde ambalează şi încarcă mărfurile pentru export. La exportul de mărfuri nu se încasează taxe vamale.

Baza de calcul a taxelor vamale

Cotele de impunere sunt prevăzute în tariful vamal de import al României şi sunt exprimate în procente (diferenţiate pe mărfuri sau grupe de mărfuri) aplicabile la baza de calcul exprimată în lei. Tariful vamal este cel în vigoare la data înregistrării declaraţiei vamale pentru stabilirea valorilor în vamă.

Cotele cele mai frecvente sunt cuprinse între 10-30 %.

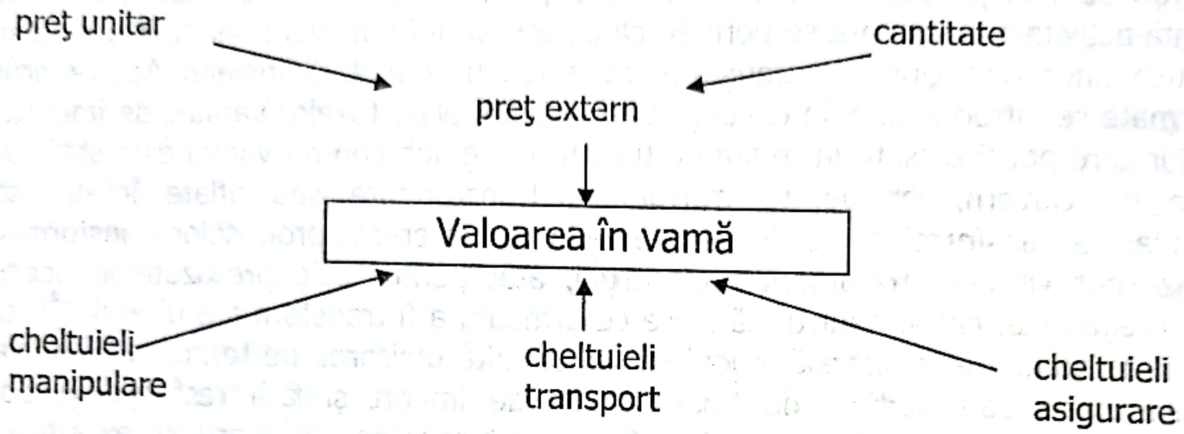
Procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută în Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului General pentru Tarife şi Comerţ (G.A.T.T.) încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care România este parte.

Baza de calcul a taxelor vamale reprezintă valoarea în vamă transformată în lei la cursul de schimb stabilit şi comunicat de Banca Naţională a României. Acest curs de schimb se utilizează pe toată durata săptămânii următoare, pentru declaraţiile vamale înregistrate în cursul acelei săptămâni.

Scanned with OKEN Scanner

Valoarea în vamă reprezintă preţul extern al mărfii, obţinut prin înmulţirea costului unitar al unui produs cu numărul de produse. La valoarea în vamă, în măsura în care au fost efectuate, dar nu au fost cuprinse în preţ, se includ:

- cheltuielile de transport ale mărfurilor importate până la frontiera română;
- cheltuielile de încărcare-descărcare şi de manipulare (conexe transportului) ale mărfurilor din import, aferente parcursului intern;
- costul asigurării pe parcursului intern;



La declaraţia vamală se ataşează următoarele documente:

- documentul de transport al mărfurilor, sau în lipsa lui, alte documente emise de transportator, cuprinzând date referitoare la mărfurile exportate;
- factura în original sau în copie, ori alt document pe baza căruia se declară valoarea în vamă a mărfurilor;
- declaraţia de valoare în vamă (anexe 1-2);
- documente necesare aplicării unui regim tarifar preferenţial sau altor măsuri derogatorii la regimul tarifar de bază;
- orice alt document necesar aplicării dispoziţiilor prevăzute în normele legale specifice care reglementează importul de mărfuri declarate;
- cadrul fiscal al titularului.

Tot în declaraţia vamală, importatorul sau reprezentantul său înscrie şi cota tarifului vamal, făcând ulterior şi calculul taxelor vamale care urmează să fie plătite la buget. La declaraţia taxelor vamale se ataşează şi dovada achitării taxelor vamale la buget.

Când determinarea definitivă a valorii în vamă nu se poate efectua imediat, importatorul are dreptul, la cerere, de a ridica mărfurile din vamă, cu condiţia să se constituie o garanţie bănească sau bancară, acceptată de autoritatea vamală.

Dacă în termen de 30 de zile de la data ridicării mărfii, importatorul nu prezintă documente concludente privind determinarea valorii în vamă, autoritatea vamală procedează la executarea garanţiei, operaţiunea de vămuire fiind încheiată.

Scanned with OKEN Scanner

DECLARAȚIE PENTRU VALOAREA ÎN VAMĂ

Nr..... din.....

1. VÂNZĂTOR Nume: Adresă:	SPAȚIU DESTINAT BIROULUI VAMAL
2. a) CUMPĂRĂTOR Nume: Adresă:	
3. b) REPREZENTANT Nume: Adresă:	
NOTĂ IMPORTANTĂ: Persoana care semnează și depune prezenta declarație: – răspunde de corectitudinea elementelor înscrise în acest formular și de autenticitatea tuturor documentelor prezentate în scopul determinării valorii în vamă și se angajează să furnizeze toate informațiile și documentele suplimentare necesare pentru determinarea valorii în vamă a mărfurilor	3. Condiția de livrare 4. Numărul și data facturii 5. Numărul și data contractului

6. Numărul și data deciziilor vamale referitoare la rubricile 7-9	Marcați cu X căsuța adecvată
*7. a) Vânzătorul și cumpărătorul sunt legați în sensul art 15.4. din Acordul privind aplicarea art VI din GATT?	DA NU
b) Legătura a influențat prețul mărfurilor importate?	DA NU
c) (răspuns facutativ) Valoarea tranzacționată a mărfurilor importate este foarte apropiată de o valoare menționată la art 2 b) din Acordul privind aplicarea art VII din GATT? În caz afirmativ, faceți precizări detalizate	DA NU
Rubricile aferente întrebărilor de la punctele 7b și 7c se completează numai dacă s-a răspuns afirmativ la întrebarea 7a	

8.a) Există restricții, altele decât cedarea sau utilizarea mărfurilor de către cumpărător, altele decât restricțiile care: i) sunt impuse sau cerute de lege sau de autoritățile române ii) limitează regiunea geografică în care mărfurile pot fi vândute iii) nu afectează substanțial valoarea mărfurilor	DA NU
b) Vânzarea sau prețul sunt subordonate unor condiții sau unor prestații a căror valoare nu este determinabilă pentru ceea ce se referă la mărfurile evaluate? Precizați natura restricțiilor, condițiilor sau prestațiilor, după caz **Dacă valoarea condițiilor sau prestațiilor este determinabilă, precizați suma la rubrica 11b**	DA NU
9. a) Există redevențe sau drepturi de licență relative la mărfurile importate, pe care cumpărătorul este ținut să la achite fie direct, fie indirect, ca o condiție a vânzării mărfurilor de evaluat?	DA NU
b) Vânzarea este condiționată printr-un acord în baza căruia o parte a produsului oricărei vânzări, cesiuni sau utilizări ulterioare a mărfurilor revine direct sau indirect vânzătorului? *În cazul unui răspuns afirmativ la oricare dintre întrebări, menționați condițiile și, dacă este posibil, precizați suma la rubrica nr 15*	DA NU

NOTĂ RELATIVĂ LA RUBRICA NR 7 1. Persoanele sunt considerate legate, dacă: a) una face parte din direcția sau consiliul de administrație al întreprinderii celeilalte și reciproc b) ele sunt legal cunoscute ca asociate; c) ele sunt patroni și salariați; d) o persoană oarecare posedă, controlează sau deține direct sau indirect 5% sau mai mult dintre acțiunile sau părțile emise, cu drept de vot, de una și de cealaltă; e) una dintre ele controlează pe cealaltă, direct sau indirect; f) amândouă sunt direct sau indirect controlate de o terță persoană; g) împreună, ele controlează direct sau indirect o terță persoană; h) ele sunt membrii al acelelași familii	10 a) Număr de file suplimentare anexate 10.b) Locul întocmirii: Data: Semnătura:

Scanned with OKEN Scanner

SPAȚIU DESTINAT BIROULUI VAMAL		ARTICOL	ARTICOL	ARTICOL
A. BAZA DE CALCUL	11. a) Prețul efectiv plătit sau prețul plătit în moneda de facturare b) Plăți indirecte (vezi rubrica 8.b) cursul de schimb			
	12. TOTAL A (în lei)			
B. Elemente care se adaugă la prețul efectiv plătit sau prețul de plătit (în lei)*	13. Costuri suportate de cumpărător a) comisioane, cu excepția comisioanelor la cumpărare b) cheltuieli de intermediere c) costul ambalajelor			
	14. Produse și servicii furnizate direct sau indirect de cumpărător, fără cheltuieli sau la costuri reduse și utilizate cu ocazia producerii și vânzării pentru export a mărfurilor importate: a) materiale, componente, părți și elemente similare utilizate cu ocazia producerii mărfurilor importate..... b) utilaje, matrițe, forme și elemente similare utilizate cu ocazia producerii mărfurilor importate..... c) materiale consumate cu ocazia producerii mărfurilor importate..... d) Ingineerie, dezvoltare, lucrări de artă și design, planuri și schițe executate în altă țară decât țara de import și necesare la producerea mărfurilor importate.....			
	15. Redevențe și drepturi de licență (vezi rubrica nr.9.a)			
	16. Valoarea oricărei părți a produsului, oricărei revânzări, cesiuni sau utilizări ulterioare a mărfurilor care revine, direct sau indirect, vânzătorului (vezi rubrica 9.b).....			
	17. Cheltuieli de livrare pe parcursul extern până la frontiera română: a) cheltuieli de transport..... b) cheltuieli de încărcare, de descărcare și de manipulare, conexe transportului mărfurilor importate..... c) costul asigurării.....			
	TOTAL B.....			
C. Elemente care se deduc din prețul efectiv plătit sau prețul de plătit (în lei)*	19. Costul transportului după import.....			
	20. Cheltuieli relative la lucrările de construcție, de instalare, de montaj, de întreținere sau de asistență tehnică, întreprinse după import, în ce privește mărfurile importate.....			
	21. Alte cheltuieli (precizate) _____ _____			
	22. Drepturi și taxe plătite în țara de import.....			
	23. TOTAL C			
24. Valoarea în vamă declarată (A +B –C).....				

*) Dacă sumele sunt exprimate în monedă străină, se vor indica în această rubrică sumele în monedă străină și cursul de schimb în vigoare, raportat la fiecare element, pentru fiecare articol în parte.

Scanned with OKEN Scanner

Sintetizând modul de grupare al taxelor vamale practicate pe plan mondial sunt foarte diferite şi diferenţiate. Astfel, o clasificare a taxelor vamale o putem realiza după următoarele criterii:

1. din punct de vedere al modului de percepere:
   - taxe vamale ad valorem;
   - taxe vamale specifice;
   - taxe vamale mixte.

2. din punct de vedere al scopului impunerii:
   - taxe vamale cu caracter fiscal;
   - taxe vamale cu caracter proteţionist.

3. din punct de vedere al obiectului impunerii:
   - taxe vamale de import;
   - taxe vamale de export;
   - taxe vamale de tranzit.

4. din punct de vedere al modului de stabilire a taxelor vamale:
   - taxe vamale autohtone;
   - taxe vamale convenţionale;
   - taxe vamale preferenţiale;
   - taxe vamale de retorsiune.

Taxe vamale ad valorem se percep de către stat asupra valorii vamale a mărfurilor importate sau exportate, fiind stabilite în cote procentuale aplicate la valoarea în vamă a mărfurilor respective.

Au avantajul că sunt mult mai uşor de stabilit, întrucât presupune doar fixarea unor cote care se raportează la valoarea vamală a mărfurilor şi au dezavantajul că sunt foarte sensibile la oscilaţiile conjuncturale ale preţurilor pe pieţele internaţionale de mărfuri.

Taxele vamale specifice se percep de către stat pe unitate de măsură fizică a mărfurilor importate (tonă, metru cub, metru pătrat, bucată) şi se stabilesc sub forma unei sume fixe pe unitate de măsură a mărfii. Practica acestor taxe este greoaie şi foarte complexă deoarece presupune detalierea accentuată a tarifului vamal, care trebuie mereu revizuit şi completat pe măsură ce apar noi tipuri de produse în sfera circuitului internaţional de mărfuri.

Taxele vamale mixte se practică când taxele vamale ad valorem nu sunt suficient de eficace ca mijloc de protecţie, în condiţiile în care preţurile mărfurilor înregistrează importante scăderi.

Acestea au o componentă ad valorem, stabilită prin aplicarea unui procent la valoarea în vamă şi o componentă specifică stabilită printr-o sumă fixă pe unitatea fizică de măsură a mărfii.

Taxele vamale cu caracter fiscal au un nivel redus, scopul aplicării lor fiind obţinerea de venituri pentru bugetul de stat.

Taxele vamale cu caracter proteţionist au un nivel ridicat, urmărindu-se prin practica lor să se reducă forţa concurenţială a mărfurilor importate şi implicit, protejarea pieţei interne de concurenţă străină.

Scanned with OKEN Scanner

Taxele vamale de import se percep asupra mărfurilor importate atunci când acestea trec graniţele vamale ale ţării importatoare. Acestea se caracterizează prin aceea că:

- au cea mai largă sferă de răspândire pe plan internaţional;
- cuprind cel mai mare nomenclator de procese supuse taxării;
- se practică pe perioade mai lungi de timp;
- au, în general, un nivel mai ridicat decât taxele vamale de export sau de tranzit.

Aceste taxe contribuie la protejarea produselor naţionale faţă de cele din afară, având un impact direct asupra creşterii preţurilor mărfurilor importate care pot să devină mai puţin competitive în raport cu cele din producţia internă, sub aspectul preţului.

Taxele vamale de export se percep de către stat asupra mărfurilor indigene în condiţiile în care acestea sunt exportate. Aceste taxe au o arie de răspândire mai restrânsă, comparativ cu cele de import deoarece nomenclatorul de produse este mai limitat, iar practicarea lor poate fi limitată în timp. Prin intermediul taxelor vamale de export, pe lângă scopul fiscal, se mai poate urmări creşterea preţului la unele produse care fac obiectul exportului pe piaţa internaţională sau limitarea unor exporturi de materii prime şi dezvoltarea investiţiilor în direcţia prelucrării lor în ţările care dispun de astfel de resurse.

Taxele vamale de tranzit se percep de către stat pentru mărfurile străine care tranzitează teritoriul vamal al ţării respective. Caracteristica lor este aceea că au o răspândire prea largă pe plan internaţional şi un nivel relativ scăzut pentru a încuraja tranzitul pe teritoriul statului respectiv.

Taxele vamale preferenţiale sunt taxe foarte reduse care se aplică tuturor sau numai anumitor categorii de mărfuri din anumite ţări şi care nu se aplică mărfurilor provenind din alte ţări.

Calculul taxelor vamale

Pentru a determina taxele vamale care sunt cuvenite bugetului de stat sunt necesare două elemente şi anume: baza de impozitare şi tariful vamal corespunzător categoriilor de mărfuri importate. Elementele care ne sunt necesare în determinarea valorii în vamă sunt cuprinse în declaraţia vamală prezentată de importator autorităţilor vamale.

Tot în acest document se înscrie şi coeficientul tarifului vamal şi suma totală reprezentând taxa vamală de admitere temporară.

În cazul mărfurilor plasate sub regim de admitere temporară cu exonerare parţială de taxe vamale, cuantumul taxelor vamale reprezintă 3% din suma care s-ar datora dacă mărfurile ar fi fost importate. Cuantumul se calculează pentru fiecare lună sau fracţiune de lună a duratei în care mărfurile se află sub regim de admitere temporară, fără a putea depăşi cuantumul datorat în cazul în care aceleaşi mărfuri ar fi fost importate. Mărfurile şi bunurile pentru care nu sunt îndeplinite condiţiile de vămuire la import se păstrează în depozitele comisionarilor în vamă, la dispoziţia titularilor, timp de 120 zile.

Exonerări şi scutiri de la plata taxelor vamale

Sunt exceptate de la plata taxelor vamale de import produsele de pescuit maritime şi oceanic şi alte produse extrase din marea teritorială a unei ţări de navele înmatriculate în România şi care navighează sub pavilion românesc. Sunt scutite de la plata taxelor vamale următoarele categorii de bunuri importate:

- bunuri de origine română;

Scanned with OKEN Scanner

- bunurile reportate în străinătate sau cele care înlocuiesc pe cele necorespunzătoare calitativ, returnate în perioada de garanţie;
- bunurile care se înapoiază în ţară ca urmare a unei expedieri eronate.

De asemenea, sunt exonerate total sau parţial, de taxe vamale de import următoarele categorii de bunuri:

- bunurile care intră în ţară sub forma ajutoarelor şi donaţiilor cu caracter social, umanitar, cultural şi sportiv primite de organizaţii şi asociaţii cu caracter nonprofit şi unele bunuri care, potrivit legii, devin proprietatea statului;
- bunurile destinate a fi prezentate sau utilizate la expozţii, târguri, congrese sau alte manifestări similare;
- materialul pedagogic şi ştiinţific, piesele de schimb şi accesoriile pentru acestea, precum şi sculele şi uneltele necesare;
- materialul medico-chirurgical şi de laborator destinat spitalelor sau instituţiilor sanitare;
- tiparele, matriţele, modelele, desenele, instrumentele de măsură şi central necesar experimentărilor sau demonstraţiilor destinate unei persoane juridice române cu condţia ca cel puţin 75% din producţia realizată să facă obiectul exportului;
- filme, benzi magnetice, efectele şi bunurile introduse în ţară cu scopuri sportive;
- animale de orice fel, pentru transhumanţă, dresaj, antrenament, reproducţie sau tratament. Pentru ca bunurile să fie scutite de la plata taxelor vamale de import ele trebuie să îndeplinească anumite condiţii şi anume:

* să fie trimise de expeditor fără nici o obligaţie de plată din partea destinatarului;
* să nu facă obiectul comercializării ulterioare;
* să nu fie utilizate pentru prestaţii către terţi, prestaţii aducătoare de venit.

Exigibilitatea şi plata taxelor vamale

Termenul de pată şi cuantumul taxei vamale datorate are la bază declaraţia vamală a importatorului, înregistrată de autoritatea vamală. Plata taxelor vamale la bugetul de stat se face de importator sau de reprezentatul său în vamă în contul unităţii care a efectuat vămuirea prin folosirea formelor şi documentelor de decontare care asigură încasarea taxelor datorate.

Declaraţia vamală cuprinde ca principale informaţii: clasificarea tarifară (codul mărfurilor potrivit clasificării prevăzute în Tariful vamal de import), baza de calcul a taxelor vamale, procentul taxei, cuantumul taxelor vamale, felul, numărul, greutatea şi preţul articolelor, precum şi informaţii financiar-contabile şi bancare. Autoritatea vamală are dreptul să efectueze verificări şi investigaţii atât în momentul vămuirii, cât şi ulterior, la vamă sau la sediul importatorilor.

Controlul vamal exercitat în momentul vămuirii bunurilor are drept scop prevenirea încălcării reglementărilor vamale şi stricta respectare a condţiilor şi termenelor legale, precum şi descoperirea fraudelor vamale. Acesta poate fi realizat atât prin verificarea documentelor necesare vămuirii, cât şi sub forma controlului fizic.

Controlul documentelor constă în verificarea:

- corectitudinii completării declaraţiei vamale;
- existenţei documentelor anexate la declaraţia vamală;
- concordanţei între datele înscrise în declaraţia vamală în detaliu şi cele din documentele anexate;
- formală a documentelor anexate.

Scanned with OKEN Scanner

Controlul fizic al bunurilor importate constă în identificarea acestora, pe baza declaraţiei vamale însoţită de documentele depuse împreună cu aceasta. Pentru efectuarea controlului fizic, autoritatea vamală ridică mărfurile sau părţi din acestea, pe care declarantul este obligat să le prezinte pentru verificare. După efectuarea formalităţilor de vămuire, în vederea acordării liberului de vamă la import, autoritatea vamală verifică dacă sunt îndeplinite următoarele condiţii:

a) felul mărfurilor constate la controlul vamal corespunde cu cel înscris în declaaţia vamală;

b) cantitatea mărfurilor înscrisă în documentele de transport şi în facturi corespunde cu cea din declaraţia vamală;

c) clasificarea teritorială, taxa vamală, valoarea în vamă, felul, numărul şi data instrumentului de plată sunt înscrise corect. Liberul de vamă se acordă în scris (cu semnătură şi ştampilă), dacă sunt îndeplinite condiţiile de mai sus şi dacă sunt efectuate formalităţile de vămuire şi numai după prezentarea documentelor care atestă efectuarea plăţii datoriei vamale. În cazul în care regimul vamal prevede plata unor drepturi de import ori depunerea unor garanţii, liberul de vamă se acordă numai după îndeplinirea acestor obligaţii.

Până la apariţia în extrasul de cont al biroului vamal al sumelor încasate liberul de vamă este revocabil.

Declaraţia vamală în detaliu, pe care autoritatea vamală a acordat liber de vamă constituie titlu executiv pentru urmărirea şi încasarea datoriei vamale.

Controlul vamal ulterior al operaţiunilor se execută pe o perioadă de 5 ani de la data acordării liberului de vamă în scopul prevenirii, combaterii şi sancţionării fraudei în domeniul vamal. În cadrul controlului ulterior, autoritatea vamală verifică orice documente, registre şi evidenţe financiar-contabile care au legătură directă sau indirectă cu bunurile importate.

De asemenea, poate fi făcut şi control fizic al mărfurilor dacă acestea mai există. Dacă în urma controlului ulterior se constată că s-au încălcat reglementările vamale, autoritatea vamală, după determinarea taxelor vamale cuvenite, ia măsuri de încasare, respectiv de restituire a acestora. Astfel, diferenţele în plus se restituie titularului în termen de 30 de zile de la data constatării lor, iar diferenţele în minus urmează a fi achitate în termen de 7 zile, fenomen care atrage suportarea de majorări de întârziere, precum şi interzicerea efectuării altor operaţiuni de vămuire, până la achitarea datoriei vamale.

Datoria vamală şi titlurile executorii

În cazul mărfurilor importate pentru care legea prevede drepturi de import, datoria vamală ia naştere în momentul înregistrării declaraţiei vamale. Debitorul datoriei vamale (titularul declaraţiei vamale) ia cunoştinţă despre cuantumul acesteia prin declaraţia vamală acceptată şi înregistrată de autoritatea vamală. În cazul unor diferenţe ulteriore, debitorul vamal ia cunoştinţă despre acea nouă datorie pe baza actului constatator care este întocmit de autoritatea vamală.

Declaraţia vamală şi actul constatator sunt titluri executorii care se onorează de către societate fără accept, poprire şi validare.

Datorie vamală se achită înainte de acordarea liberului de vamă. Pentru datoriile constatate ulterior liberului de vamă, Direcţia Generală a Vămilor poate acorda amânări şi eşalonări de plată în termen legal de prescripţie, termen care are dreptul de a cere plata

Scanned with OKEN Scanner

taxelor vamale într-o perioadă de 5 ani de la înregistrarea declarației vamale de import și din momentul acceptării plății.

În cazul în care nu se achită datoria vamală la scadență, autoritatea vamală procedează la calcularea și încasarea majorărilor de întârziere, cuantumul acestora care se suportă în toate cazurile de către importator.

Regimul vamal aplicabil călătorilor și altor persoane fizice

Călătorii și persoanele fizice stabilite în România sau cu domiciliul în străinătate pot introduce și scoate din țară bunurile aflate în bagajele persoanelor fără a fi supuse taxelor vamale, în condițiile în care se respectă limitele care au fost stabilite prin hotărâre de guvern.

Această hotărâre ține seamă de acordurile și convențiile internaționale la care România este parte. Pentru bunurile care nu se încadrează în limitele cantitative și valorice prevăzute în Hotărârea Guvernului se aplică la import tariful vamal de import, iar la export o taxă vamală unică de 20% care se aplică la valoarea în vamă. Valoarea în vamă se stabilește de către Ministerul Finanțelor prin aprobarea unei liste de valori care este unică în vamă și care cuprinde produse sau grupe de produse, deoarece bunurile introduse sau scoase din țară de călători și alte persoane fizice stabilite în România sau în străinătate nu fac obiectul unor operațiuni comerciale .

Biroul vamal este autorizat să determine prin asimilare valoarea în vamă, luând în considerare valoarea stabilită pentru bunuri cu caracteristici asemănătoare (potrivit listei de valori unice). Atunci când nu este posibilă asimilarea, valoarea în vamă este stabilită de Direcția Generală a Vămilor, care poate lua în considerare valorile din facturile externe sau comunicate de o societate comercială producătoare de profit sau de o instituție specializată. Pentru autovehicule și vehicule introduse sau scoase din țară de călători și de alte persoane fizice stabilite în România sau domiciliate în străinătate, valoarea în vamă se stabilește diferit, după cum acestea sunt noi sau cumpărate, valoare emisă de producător sau de o firmă direct reprezentantă a acestuia, iar pentru cele folosite, se stabilește pe fiecare categorie de vehicule în parte prin ordin al ministerului de stat, ministerului finanțelor, ținând seamă de vechimea și caracteristicile tehnice ale acestora. Plafoanele valorice și valorile în vamă exprimate în valută se transformă în lei, potrivit reglementărilor vamale referitoare la importul de mărfuri.

Cuantumul taxelor vamale se stabilește de autoritatea vamală care le încasează și le varsă la bugetul de stat, aceste taxe vamale se plătesc în lei.

Plângerile și constatările vamale

În situația în care, în cadrul aplicării reglementărilor vamale, autoritatea vamală emite acte care pot leza drepturile și interesele legitime ale persoanelor fizice sau juridice, care efectuează operațiuni supuse vămuirii, acestea se pot adresa cu plângeri autorității vamale care a emis actele respective.

. Autoritatea vamală sesizată cu plângerea este obligată să soluționeze problema și să comunice petiționarului rezultatul în 30 de zile de la data când a fost înregistrată cererea.

În termen de 15 zile de la comunicarea rezultatului plângerii, persoanele fizice sau juridice nemulțumite de soluționarea plângerii, se pot adresa cu contestație la Direcția Regională Vamală ierarhic superioară. Aceasta este obligată ca, în termen de 30 de zile de la înregistrarea contestației, să o soluționeze. Decizia directorului direcției regionale vamale

Scanned with OKEN Scanner

poate fi la rândul ei contestată la Direcţia Generală a Vămilor în termen de 15 zile de la comunicare. Decizia directorului general al Direcţiei Generale a Vămilor dată în termen de 30 de zile de la data înregistrării contestaţiei poate fi atacată la instanţă de contencios administrativ competentă.

Contestaţiile şi căile de atac în materie vamală sunt supuse unor taxe de timbru, de 1% din cuantumul taxelor vamale, fără a fi mai mici de 10.000 lei.

Structurile aplicate plătitorilor de taxe vamale

Când încălcarea reglementărilor vamale constituie, după caz, contravenţie sau infracţiune, autoritatea vamală este obligată să aplice sancţiunile contravenţionale sau să sesizeze organele de urmărire penală. Contravenţiile se constată de către autoritatea vamală în incintele vamale şi în orice locuri unde se desfăşoară operaţiuni sub supraveghere vamală.

În cazul în care contravenţiile vamale sunt constatate de organele de poliţie sau de alte organe cu atribuţii de control, în alte locuri decât incintele vamale sau locuri unde se desfăşoară operaţiunile sub supraveghere vamală, acestea au obligaţia de a prezenta imediat actele contestatoare la autoritatea vamală cea mai apropiată, împreună cu bunurile care fac obiectul contravenţiei. După ce se verifică încadrarea faptelor în reglementările vamale, autoritatea vamală aplică, dacă este cazul, amenda şi dispune reţinerea bunurilor în vederea confiscării, contravenţiile se sancţionează cu amendă cuprinsă între 100.000 lei şi 1.000.000 lei, în funcţie de gravitatea faptelor.

Exemple de fapte care constituie contravenţie sunt:

- nedepunerea la autoritatea vamală de frontieră sau de interior de către transportator ori reprezentantul acestuia a documentelor însoţitoare ale mijloacelor de transport aflate în trafic internaţional şi a documentelor privind mărfurile transportate cu acestea;
- încercare de sustragere sau sustragerea de la vămuire a oricăror bunuri supuse regimului vamal, sau care urmează să fie supuse unui regim vamal, caz în care bunurile se confiscă sau atunci când nu mai pot fi identificate, contravenientul este obligat la plata contravalorii acestora;
- refuzul titularului operaţiunii de vămuire sau reprezentatului acestuia de a pune la dispoziţia autorităţilor vamale registrele şi corespondenţa, actele justificative, bilanţurile contabile şi alte documente necesare în vederea efectuării controlului vamal;
- eliberarea de către transportator direct beneficiarilor a bunurilor nevămuite;
- neîndeplinirea de către persoanele fizice care intră sau ies din ţară a obligaţiilor de a prezenta bunurile pe care le au asupra lor sau în bagaje, în vederea vămuirii;
- depunerea declaraţiei vamale sau a documentelor însoţitoare conţinând date eronate privind valoarea în vamă, felul, cantitatea sau originea bunurilor. În acest caz, bunurile constatate în plus se confiscă. În situaţia în care, în urma efectuării controlului ulterior bunurile nu mai pot fi identificate, contravenientul este obligat la plata contravenţiei acestora.

Împotriva procesului-verbal de constatare şi sancţionare a contravenţiei, contravenientul poate formula plângerea în termen de 15 zile de la comunicare. Plângerea se depune la autoritatea vamală din care face parte agentul contestator şi care în termen de 5 zile o va înainta la judecătoria în a cărei rază teritorială s-a săvârşit contravenţia.

Infracţiunile cuprinse în Legea privind Codul vamal al României referitoare la persoanele juridice sunt:

Scanned with OKEN Scanner

- folosirea la autoritatea vamală a documentelor vamale, de transport sau comerciale, care se referă la alte mărfuri sau bunuri decât cele prezentate în vamă. Aceste fapte constituie infracţiune de folosire de acte nereale şi se pedepseşte cu închisoare de la 2 la 7 ani şi interzicerea unor drepturi;

- prezentarea la autoritatea vamală a documentelor vamale, de transport sau comerciale falsificate. Aceasta constituie infracţiune de folosire de acte falsificate şi se pedepseşte cu închisoare de la 3 la 10 ani şi interzicerea unor drepturi.

În privinţa persoanelor fizice, constituie infracţiune următoarele fapte:

- trecerea peste frontieră prin alte locuri decât cele stabilite pentru controlul vamal de mărfuri sau de alte mărfuri sau bunuri. Aceasta reprezintă infracţiune de contrabandă şi se pedepseşte cu închisoare de la 2 la 7 ani şi interzicerea unor drepturi;

- trecerea peste frontieră, fără autorizaţie, a armelor, a muniţiilor, materialelor explozive sau radioactive, produselor şi substanţelor toxice. Această infracţiune de contrabandă calificată se pedepseşte cu închisoare de la 3 la 12 ani şi interzicerea unor drepturi, dacă legea penală nu prevede o pedeapsă mai mare.

Exemple practice de calcul al taxelor vamale:

1. O societate comercială importă cafea boabe din Brazilia în vederea comercializării ei.

Se cunosc următoarele date:

- cantitatea importată 6 tone;
- preţul unui kg de cafea, din factura furnizorului extern, este de 2 $ SUA;
- cheltuielile totale de transport şi asigurare pe parcurs extern, sunt de 1.100 $ SUA.

Să se calculeze taxa vamală ştiind că aceasta de calculează în procente (20%) şi comisionul vamal în procente (0,5%);

Cursul $ SUA = 33.000; Cursul E eu = 32.000

6.000 x 2($) x 33.000 = 396.000.000

1.000 x 33.000 = 33.000.000 (cheltuieli de transport)

396.000.000 + 33.000.000 = 429.000.000

Taxă vamală = 429.000.000 x 20% = 85.800.000

Comisionul vamal = 429.000.000 x 0,5 = 2.145.000

2. Un agent economic importă o cantitate de 800 kg de produse. Preţul în vamă a unui kg de produse este 100 USD. Separat de preţul acesta factura mai cuprinde şi cheltuielile pe parcursul extern de 50 USD, sub formă de cheltuieli de transport. Să se determine taxa vamală pe care o datorează agentul economic, cunoscând următoarele:

- taxa vamală este în procent 30%;
- cursul leu/USD este 33.400 lei = 1 USD.

Rezolvare:

Pentru a determina taxa vamală trebuie să determinăm baza de impozitare a acesteia, care este formată din valoarea în vamă.

Valoarea în vamă este formată din preţul extern al produselor şi din cheltuielile adiacente pe parcursul extern, respectiv cheltuielile de transport.

Valoarea în vamă = (cantitatea x preţ unitar + cheltuieli de transport) x cursul de schimb = (100 USD x 800 kg + 50 USD) x 33.400 = (80.000 + 50) x 33.400 = 2.673.670.000

Taxa vamală – valoarea în vamă x cota de impunere

2.673.670.000 x 30% = 802.101.000

Scanned with OKEN Scanner

3. Un agent economic importă o cantitate de 600 bucăţi produse x la un preţ de 40.000 lei/buc, cheltuielile de transport cu asigurarea pe parcursul extern sunt de 3.500.000. Taxa vamală este de 30% + 15.000 lei/buc.

Să se determine care este taxa vamală datorată de agentul economic.

Taxa vamală este compusă din taxa vamală ad valorem şi taxa vamală specifică. Taxa vamală ad valorem se calculează prin aplicarea procentului de 30% la valoarea în vamă.

Valoarea în vamă este formată din preţul extern al produselor (cantitate x preţ unitar) la care se adaugă cheltuielile cu asigurarea pe parcursul extern.

VV = 600 buc x 40.000 lei/buc + 3.500.000 = 27.500.000

Taxa vamală ad valorem = 27.500.000 x 30% = 8.250.000

Taxa vamală specifică se determină ca produs al cantităţii de produse şi taxa vamală unitară.

Taxa vamală specifică = 600 x 15.000 = 9.000.000

Taxa vamală = taxa vamală ad valorem + taxa vamală specifică = 8.250.000 + 9.000.000 = 17.250.000.

4. Un agent economic importă o cantitate de 60 kg de produse. Preţul în vamă a unui kg de produse este 50 USD. Separat de preţul în vamă, factura mai cuprinde şi cheltuielile pe parcursul extern de 50 USD, sub forma cheltuielilor de transport. Să se determine taxa vamală pe care o datorează agentul economic, cunoscând următoarele:

taxa vamală este 20%

cursul leu/USD este 34.000 lei = 1 USD

Rezolvare:

Pentru determinarea taxei vamale vom calcula pornind de la valoarea în vamă care este formată din preţul extern al produselor şi din cheltuielile de transport.

Valoarea în vamă = (cantitate x preţ unitar + cheltuieli de transport) x curs schimb = (60 x 50 USD + 50 USD x 33.400 = 3.050 x 33.400 = 101.870.000

Taxa vamală = valoarea în vamă x cota de impunere

101.870.000 x 20% = 20.374.000

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul IV
TAXE INDIRECTE – ACCIZELE

Baza legală:

1. Legea nr. 42/1993 privind accizele la produsele din import şi din ţară, precum şi impozitul la ţiţeiul din producţia internă şi gazele naturale.
2. Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 82/1997 privind regimul accizelor şi altor taxe indirecte, aprobată şi modificată privind Legea nr. 196/1998.
3. Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 3/1998 privind modificarea accizelor la produsele petroliere, aprobată prin legea nr. 184/1998.
4. Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 18/1998 cu privire la modificarea şi completarea unor reglementări referitoare la accize şi taxa pe valoarea adăugată, aprobată prin Legea nr. 196/1998.
5. Ordonanţa Guvernului nr. 35/1998 pentru modificarea anexei nr. 1 şi a anexei nr. 3 la Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 82/1997 privind regimul accizelor şi a altor taxe indirecte, aprobată şi modificată prin Legea nr. 185/1998.
6. Hotărârea Guvernului nr. 588/1998 privind instituirea regimul de supraveghere fiscală a producţiei interne, importului, circulaţiei şi comercializării alcoolului şi a băuturilor alcoolice.
7. Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 50/1998, pentru modificarea şi completarea prevederilor şi Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 82/1997 privind regimul accizelor şi al altor impozite indirecte, aprobată şi modificată prin Legea nr. 148/1999.
8. Ordonanţa Guvernului nr. 1/1999 pentru modificarea Ordonanţei de urgenţă a Guvernului nr. 82/1997 privind regimul accizelor şi al altor impozite indirecte.
9. Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 82/1997 privind regimul accizelor şi al altor impozite indirecte.
10. Ordonanţa Guvernului 27/2000 privind regimul produselor supuse accizelor şi Hotărârea Guvernului nr. 212/30.03.2000 pentru aprobarea normelor metodologice privind tehnica de calcul şi formularistică necesară pentru accize.
11. Ordin nr. 1017/07/200 privind publicarea listei cuprinzând autorizaţiile comerciale în vigoare pentru agenţii economici producători interni şi importatori de alcool brut şi alcool etilic rafinat.
12. Ordonanţa Guvernului nr. 187/06.11.2000 pentru modificarea O.G. 27/2000 privind regimul produselor supuse accizelor.
13. Protocolul nr. 4/2000 privind stabilirea preţurilor minime la alcool şi băuturilor alcoolice.
14. Ordonanţa Guvernului nr. 209/21.11.2000 pentru modificarea O.G. 27/2000 privind regimul produselor supuse accizelor.
15. Ordonanţa Guvernului nr. 252/07.12.2000 pentru modificarea şi completarea O.G. 27/2000.
16. Ordonanţa Guvernului nr. 158/30.11.2001 pentru modificarea şi completarea O.G. 27/2000.

Accizele

Accizele reprezintă taxe speciale de consumaţie care se datorează bugetului de stat pentru anumite produse din ţară şi din import al căror regim este reglementat prin prezenţa

Scanned with OKEN Scanner

ordonanţei de urgenţă. Datorită formei pe care o îmbracă sunt impozite indirecte care se stabilesc asupra bunurilor care intră în consumul unor anumite categorii ale populaţiei.

Se datorează accize pentru:

- alcool, distilate, băuturi alcoolice, vinuri şi bere;
- produse din tutun;
- uleiuri minerale;
- alte produse şi grupe de produse prevăzute în anexa nr. 2.

Plătitorii de accize pentru produsele prevăzute în anexe sunt agenţii economici, persoane juridice, care produc sau importă astfel de produse.

De asemenea, plătitori de accize mai sunt:

- agenţii economici care cumpără de la producători individuali persoane fizice, produse de natura celor supuse accizelor prin prezenta ordonanţă de urgenţă pentru prelucrare şi/sau comercializare;
- agenţi economici pentru cantităţile de produse supuse accizelor obţinute din producţia proprie sau din import cum sunt:
- produse dividende sau ca plată în natură furnizate acţionarilor, asociaţilor şi după caz, persoanelor fizice;
- produse consumate pentru reclamă şi publicitate;
- produse industriale sub orice formă cu sau fără titlu gratuit ori utilizate în orice alt scop decât comercializarea.

Pentru alcoolul etilic rafinat şi distilatele de origine agricolă, provenite din ţară sau din import, utilizate ca materie primă în deţinerea băuturilor alcoolice distilate, acciza se plăteşte o singură dată de către agentul economic producător sau importator de astfel de materii prime.

Pentru alcoolul etilic rafinat şi distilatele de origine agricolă, provenite din producţia proprie, introduse în prelucrare pentru obţinerea băuturilor alcoolice distilate, în sistem integrat, acciza se plăteşte o singură dată pentru produsele finite rezultate din prelucrare.

Produsele sub forma băuturilor alcoolice distilate, produse în ţară, exclusiv din alcool etilic rafinat sau din distilate de origine agricolă, achiziţionate direct de la agenţii economici producători interni sau provenite din import, nu se datorează accize.

Accizele fixe care sunt datorate la bugetul statului sunt stabilite în sume fixe pe unitate de măsură şi le vom regăsi în anexa nr. 1. În cazul produselor provenite din import sau din ţară, utilizate ca materie primă pentru obţinerea altor produse supuse accizelor, altele decât produsele alcoolice distilate care se produc exclusiv din alcool etilic rafinat sau din distilate de origine agricolă, agenţii economici prelucrători vor deduce, pe baza de documente justificative, din accizele datorate pentru produsele finale facturate, accizele plătite în vamă sau la achiziţionare pe piaţă internă a materiei prime.

Se mai datorează accize pentru:

- grupa alcool distilate, băuturi alcoolice, vinuri şi bere care cuprind:
- alcool etilic, distilate de origine agricolă şi băuturi alcoolice distilate;
- vinuri, bere, băuturi fermentate, altele decât berea şi vinul, produse intermediare.

Subgrupa "alcool etilic", distilate de origine agricdă şi băuturi alcoolice distilate cuprinde următoarele categorii de produse, care au o concentraţie alcoolică în volum ce depăşeşte 1,2%.

- alcool etilic, distilate de origine agricolă, distilate de cereale, distilate din vin, distilate din fructe, băuturi alcoolice distilate care au în conţinutul lor alcool etilic de origine agricolă, rachiurile deţinute din vin şi din subprodusele rezultate din fabricarea vinului: ţuica şi

Scanned with OKEN Scanner

rachiurile din fructe. Alcoolul etilic cuprinde: alcool etilic rafinat, alcool etilic brut, alcool etilic tehnic şi alcool etilic denaturat.

Vinul este băutura obţinută exclusiv prin fermentarea alcoolică, completă sau parţială a strugurilor proaspeţi zaharisiţi ori nezaharisiţi.

Vinurile liniştite, vinurile spumoase şi vinurile speciale

Vinurile liniştite cuprind vinuri cu o concentraţie alcoolică de minim 8,5% în volum şi o concentraţie alcoolică totală de maximum 18% în volum cu condiţia ca alcoolul conţinut în aceste produse finite să rezulte în întregime din fermentaţie.

Musturile spumoase sunt vinurile cu conţinut în bioxid de carbon de origine exogenă care dezvoltă în sticlele în care sunt îmbuteliate ca produs finit o presiune de minimum 3 bari la temperatura de 20^0 C şi cu o concentraţie ce depăşeşte 1,2% în volum, dar nu depăşeşte 15% în volum cu condiţia ca alcoolul conţinut în produsul finit să rezulte în întregime din fermentaţie.

În categoria vinuri spumoase intră şi vinurile spumante şi şampania care au un conţinut în bioxid de carbon de origine total exogenă, obţinute prin fermentaţie secundară a vinului apt pentru consum şi care dezvoltă în sticle în care sunt îmbuteliate ca produs finit o presiune de minimum 3 bari la temperatura de 20^0 C. În categoria vinurilor speciale sunt cuprinse vinurile petionte şi vinurile perlante. Vinurile petionte sunt îmbuteliate ca produs finit având o presiune cuprinsă între 1 bar şi 2,5 bari la o temperatură de 20^0 C, cu o concentraţie alcoolică dobândită de minimum 7% în volum şi o concentraţie alcoolică totală de minimum 9% în volum, dar care nu depăşeşte 12% în volum.

Vinurile perlante sunt îmbuteliate ca produs finit cu o presiune cuprinsă între 1 bar şi 2,5 bari la o temperatură de 20^0 C, cu o concentraţie alcoolică dobândită de minim 7% în volum şi o concentraţie alcoolică totală de minimum 9% în volum, dar care nu depăşeşte 12% în volum. Berea este produsul realizat prin fermentarea alcoolică a unor musturi obţinute din malţ, cereale, hamei şi apă. În această categorie sunt cuprinse toate sortimentele de bere cu o concentraţie alcoolică în volum mai mare de 0,5%, dar care să nu depăşească 10%.

Pentru berea produsă de micii producători independenţi care deţin instalaţii de fabricaţie cu o capacitate nominală anuală care nu depăşeşte 200.000 hl se aplică accize specifice reduse.

Fiecare producător de bere are obligaţia să depună la organul fiscal teritorial la care este înregistrat ca plătitor de impozite şi taxe, până la data de 15 ianuarie a fiecărui an, o declaraţie pe proprie răspundere privind capacităţile de producţie pe care le deţine. Prin produse intermediare înţelegem toate produsele care au o concentraţie alcoolică ce depăşeşte 1,2% în volum, dar nu depăşeşte 22% în volum.

Sunt scutite de la plata accizelor:

- produsele exportate direct de agenţii economici producători sau prin agenţi economici care îşi desfăşoară activitatea pe baza de comision.
- produsele exportate direct sau prin agenţi economici comisionari de către producătorii care deţin în proprietate utilajele şi instalaţiile de producţie necesare pentru realizarea acestor produse.
- produsele aflate în regim vamal de tranzit şi cele aflate în regim vamal de admitere temporară, în conformitate cu prevederile legale în vigoare; pentru produsele aflate în regim de scutire se aprobă această hotărâre, cu condiţia depunerii de către agentul economic importator a unei garanţii egale cu valoarea accizelor aferente.

Scanned with OKEN Scanner

- produsele livrate la rezerva de stat şi la rezerva de mobilizare pe perioada în care au acest regim;
- alcoolul etilic rafinat utilizat în producţia de medicamente;
- alcoolul etilic rafinat utilizat în producţia de oţet alimentar;
- alcoolul etilic rafinat utilizat în industria cosmetică;
- alcoolul etilic rafinat utilizat pentru producerea de arome alimentare alcoolică ce nu depăşeşte 1,2%;
- alcoolul etilic tehnic.

Modul de calcul

Accizele preced taxa pe valoarea adăugată şi se calculează o singură dată, fie prin aplicarea sumelor fixe stabilite pe unitate de măsură, asupra cantităţilor livrate sau importate, fie prin cote procentuale.

Produsele şi grupele de produse pentru care accizele se percep în sumă fixă pe unitate de măsură sunt: alcoolul, băuturile alcoolice, produsele de tutun, produsele petroliere, cafeaua, băuturile răcoritoare. Produsele şi grupele de produse pentru care accizele se percep în cote procentuale sunt:
- confecţii din blănuri nobile;
- articole de cristal;
- bijuterii din aur şi platină;
- autoturisme;
- parfumuri, ape de colonie şi ape de toaletă;
- aparatură electronică.

Pentru aceste produse, accizele preced taxa pe valoarea adăugată şi se calculează prin aplicarea cotelor procentuale prevăzute de lege asupra bazei de impozitare, după cum urmează:

a) pentru produsele din producţia internă – baza de impozitare o reprezintă preţurile de livrare, mai puţin accizele, respectiv, preţul producătorului, care nu poate fi mai mic decât suma costurilor ocazionate de obţinerea produsului respectiv;

b) pentru produsele din import, baza de impozitare o reprezintă valoarea în vamă stabilită potrivit legii, la care se adaugă taxele vamale sau alte taxe speciale, după caz;

c) pentru bunurile provenite de la persoanele fizice neînregistrate ca agenţi economici dar care comercializează prin agenţi economici – baza de impozitare o reprezintă contravaloarea ce se cuvine deponentului.

d) pentru bunurile amanetate de către persoanele fizice şi devenite proprietatea caselor de amanet, contravaloarea încasată de casele de amanet la vânzarea bunurilor respective, mai puţin accizele.

Accize pentru produse din tutun

În grupa produse din tutun se includ:
- ţigarete, ţigările şi ţigările de foi;
- tutunul destinat fumatului.

Ţigaretele sunt considerate cilindri din hârtie specială, cu sau fără filtru, cu lungimi şi diametru diferite, umpluţi cu tutun, sosat şi/sau aromatizat.

Ţigările şi ţigările de foi sunt considerate, dacă sunt fumate ca atare, rulourile de tutun care conţin tutun natural.

Scanned with OKEN Scanner

Tutunul destinat fumatului este tutunul, care a fost tăiat sau în alt mod fărâmiţat, bătut sau presat în bucăţi şi poate fi fumat fără prelucrare industrială. În această categorie se includ: tutunul pentru pipă, tutunul destinat rulării în ţigarete, tutunul de prizat şi tutunul de mestecat. Pentru produsele de tutun, plătitorii de accize sunt agenţii economici, persoane juridice, asociaţii familiale şi persoane fizice, autorizate care produc sau care importă astfel de produse, de asemenea, agenţii economici sunt plătitori de accize pentru toate cantităţile de produse supuse accizelor deţinute din producţia proprie sau din import, după cum urmează: produse acordate ca dividende sau ca plată în natură acţionarilor, asociaţilor şi după caz, persoanelor fizice:

- produse consumate pentru reclamă şi publicitate;
- produse industriale sub orice formă cu sau fără titlu gratuit, ori utilizare în orice alt scop decât comercializarea.

Pentru ţigarete, indiferent de proveniente şi de calitatea acestora, se datorează bugetului de stat acciza specifică stabilită pe 1000 de ţigarete, la care se adaugă o cotă procentuală aplicată asupra preţurilor maxime de vânzare cu amănuntul declarate (25% la baza de impozitare).

Baza de impozitare

Baza de impozitare este diferită în funcţie de felul produselor care se supun accizelor, precum şi provenienţa lor (de la intern sau de la import). Preţurile maxime de vânzare cu amănuntul vor fi stabilite printr-o declaraţie scrisă direcţiilor generale ale finanţelor publice şi controlului financiar de stat judeţene sau a municipiului Bucureşti, declaraţie care va cuprinde data de la care se vor practica respectivele preţuri maxime, cu cel puţin 5 zile înainte de data de la care noile preţuri vor intra în vigoare.

Aceste preţuri maxime cu amănuntul trebuie înscrise în facturi de către agenţii economici producători sau comercianţi.

Acestea vor fi depuse la dispoziţia organului fiscal în maxim 15 zile de la notificare, la dispoziţia Ministerului Finanţelor Publice, Gărzii Financiare şi direcţiilor regionale vamale.

Preţurile minime sunt stabilite de comun acord de asociaţiile patronate ale producătorilor de băuturi alcoolice legal înfiinţate şi vor fi publicate în Monitorul oficial al României, Partea I, cu minimum 10 zile înainte de data intrării lor în vigoare.

Preţurile minime de vânzare nu pot fi mai mici decât preţul de producţie şi acciza specifică aferentă, iar preţurile maxime nu pot fi mai mici decât preţurile minime stabilite, la care se adaugă acciza procentuală stabilită pe baza preţului maxim şi taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Comercializarea sub preţul minim stabilit sau la un preţ mai mare decât preţul maxim stabilit este interzisă.

În cazul vinurilor şi al berii, baza de calcul o reprezintă cantitatea de băutură exprimată în hectolitri, multiplicată cu numărul de grade alcoolice din conţinutul acesteia. Baza de impozitare a accizelor pentru ţigarete este formată din numărul de ţigarete, pe baza căreia se calculează acciza unitară, iar baza de impozitare pentru acciza ad vabrem în cazul ţigaretelor, este preţul maxim de vânzare cu amănuntul declarat pentru fiecare tip de ţigarete. Declaraţia trebuie să cuprindă data de la care vor intra în vigoare noile preţuri maxime şi trebuie depusă la Ministerul Finanţelor Publice cu cel puţin 2 zile înainte de practicarea acestor preţuri. Cu minimum 24 de ore înainte de data efectivă a intrării în vigoare a listei cuprinzând preţurile maxime cu amănuntul se publică în două cotidiene de mare tiraj.

Scanned with OKEN Scanner

Ori de câte ori se intenţionează modificări ale preţurilor maxime de vânzare cu amănuntul declarate, agenţii economici producători interni sau importatori au obligaţia să redeclare preţurile pentru toate sortimentele de ţigarete, indiferent dacă modificarea intervine la unul sau la mai multe sortimente. Agenţii economici care comercializează ţigarete sunt obligaţi să afişeze în locuri vizibile lista cu preţurile maxime de vânzare cu amănuntul în vigoare. Odată cu introducerea acestei reglementări privind preţul maxim de vânzare cu amănuntul, a devenit necesară şi apariţia unui nou formular de factură fiscală, pentru că cu ajutorul acestuia determinăm mult mai uşor acciza pe care agentul economic o are de plată la bugetul statului.

FACTURĂ
FISCALĂ

Furnizorul
Nr. de înmatriculare la registrul comerţului/anul
Codul fiscal
Sediul
Judeţul
Contul
Banca
Autorizaţia de comercializare
nr din

Numărul facturii
Data
Numărul avizului de însoţire a mărfii

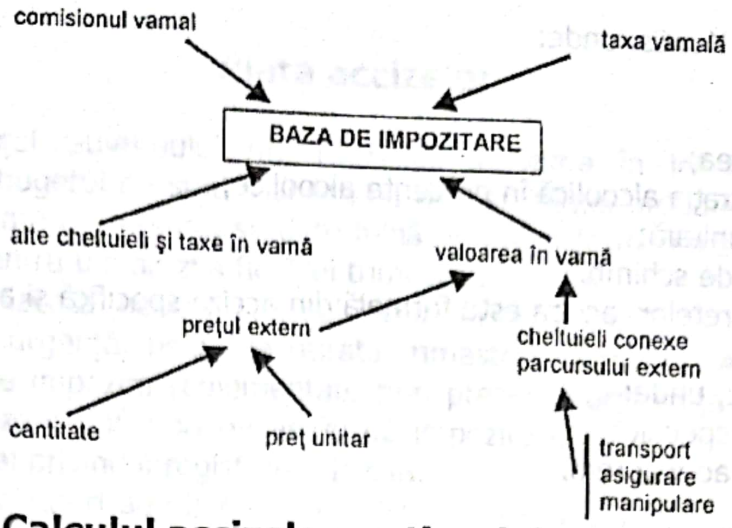
Cumpărătorul
Codul fiscal
Sediul
Judeţul
Contul
Banca
Autorizaţia de comercializare
nr din

Curs de schimb în vigoare
1 EURO = ... lei
Cota TVA = ...%

Nr. Crt	Denumirea produsului	U.M.	Cant	Preţul cu amănuntul declarat (lei/pachet)	Valoarea la preţul cu amănuntul (lei)	Preţul unitar de livrare fără TVA (lei)	Valoarea la preţul de livrare (lei)	Valoarea TVA (lei)
0	1	2	3	4	5	6	7	8
				TOTAL VALOARE FACTURATĂ				
							Total de plată = col 7 + col 8	
	Cantitate totală facturată = număr unităţi specifice (o unitate specifică = 1000 ţigarete)			Total valoare la preţ cu amănuntul				Acciza totală (acciza specifică + acciza ad valorem)
	Acciza specifică (număr unităţi specifice x... EURO x curs leu/EURO			Acciza ad valorem				
Semnătura şi ştampila furnizorului				Date privind expediţia: Numele delegatului Buletinul/cartea de identitate seria nr Eliberată de Mijlocul de transport nr Expedierea s-a făcut în prezenţa noastră la data de ora Semnăturile				Semnătura şi ştampila cumpărătorului

Pentru produsele de import, baza de impozitare este reprezentată de valoarea în vamă la acare se adaugă taxa vamală, comisionul vamal şi alte taxe prevăzute de lege.

Scanned with OKEN Scanner



Calculul accizelor pe tipuri de produse

Pentru determinarea accizelor pe tipuri de produse se folosesc mai multe modalităţi de calcul, în funcţie de tipul accizei care se aplică şi în funcţie de produsul sau grupa de produse la care se aplică accizele.

- alcoolul brut, alcoolul rafinat, băuturi alcoolice şi orice alte produse destinate producţiei alimentare sau consumului care conţin alcool etilic alimentar cu o concentraţie mai mare de 0,5% în volum, vinuri, produse pe bază de vin şi produse pe bază de distilat de vin, cu o concentraţie alcoolică mai mare de 22%, coniac, amoniac şi vin ars, băuturi alcoolice naturale, acciza se calculează după formula:

A = Q x C x K x Cs unde:

A = acciza;
Q = cantitatea;
C = concentraţia alcoolică în procente de volum;
R = acciza unitară;
Cs = cursul de schimb.

Pentru băuturile alcoolice spirtoase obţinute pe baza de alcool etilic rafinat şi băuturi alcoolice din distilate de cereale:

A = Q x C x K x Cs + 1% x Bi, unde:

A = acciza;
Q = cantitatea;
C = concentraţia alcoolică în procente de volum;
R = acciza unitară;
Cs = cursul de schimb;
Bi = baza de impozitare pentru acciza procentuală.

Baza de impozitare a accizei procentuale o reprezintă valoarea la preţul maxim de vânzare cu amănuntul declarat (Bi = Q x preţul maxim de vânzare cu amănuntul maxim declarat).

Pentru vinuri şi produse pe bază de vin, precum şi pentru produse pe bază de distilat de vin cu o concentraţie alcoolică pe până la 22 grade, inclusiv, precum şi pentru bere, acciza se calculează după formula:

Scanned with OKEN Scanner

A = Q x C x K x Cs, unde:

A = acciza;
Q = cantitatea;
C = concentraţia alcoolică în procente alcoolice;
R = acciza unitară;
Cs = cursul de schimb.
În cazul ţigaretelor, acciza este formată din acciza specifică şi acciza ad valorem:

A = A1 + A2, unde:
A1 = acciza specifică;
A2 = acciza ad valorem.

A1 = Q x K x Cs, unde:
Q = cantitatea exprimată în unităţi de 1000 ţigarete;
K = acciza unitară la 1000 ţigări;
Cs = cursul de schimb.

A2 = Bi x 25%, unde:
Bi = baza de impozitare.

Acciza pentru ţigări şi ţigări de foi se calculează după formula:

A = Q x K x Cs, unde:
A = acciza;
Q = cantitatea exprimată în unităţi de 1000 bucăţi;
Cs = cursul de schimb.
Pentru tutunul destinat fumatului şi pentru tutunul de prizat şi tutunul de mestecat, acciza se calculează astfel:
A = Q x K x Cs, unde:
A = acciza;
Q = cantitatea exprimată în kg;
K = acciza unitară;
Cs = cursul de schimb.

Sumele care sunt datorate la bugetul statului ca acciză pentru combustibili se determină după formula:
A = Q x K x Cs, unde:
A = acciza;
Q = cantitatea exprimată în tone;
K = acciza de schimb;
Cs = cursul de schimb.

În cazul cafelei şi a altor produse care sunt supuse accizei specifice, acciza se calculează după formula:
A = Bi x cota, unde:
A = acciza;
Bi = baza de impozitare.

Scanned with OKEN Scanner

Plata accizelor

Conform Ordonanţei Guvernului nr. 158/2001 valoarea în lei a accizelor şi a impozitelor datorate la bugetul de stat, stabilite potrivit prezentei ordonanţe de urgenţă în echivalent euro, pe unitate de măsură, se determină prin transformarea sumelor de Banca Naţională a României pentru ultima zi a fiecărui trimestru.

Acest curs se utilizează pentru calculul accizelor şi impozitelor reglementate de prezenta ordonanţă de urgenţă, pe toată durata trimestrului următor. Agenţii economici plătitori de accize şi alte impozite reglementate prin prezenta ordonarţă de urgenţă sunt obligaţi să se înregistreze ca plătitori de astfel de impozite la organele fiscale teritoriale, conform dispoziţiilor legal privind înregistrarea fiscală.

Agenţii economici plătitori au obligaţia să calculeze accizele şi impozitul la ţiţeiul şi la gazele naturale din producţia internă, după caz, să le evidenţieze distinct în factură şi să le verse la bugetul de stat la termenele stabilite, fiind răspunzători pentru exactitatea calculului şi vărsarea integrală a sumelor datorate.

Plătitorii au obligaţia să ţină evidenţa accizelor, a impozitului la ţiţeiul şi gazele naturale din producţia internă, după caz, conform normelor metodologice emise de Ministerul Finanţelor Publice, în aplicarea prezentei ordonanţe de urgenţă.

În toate situaţiile prevăzute de lege deducerea, compensarea sau restituirea accizelor este condiţionată de existenţa documentelor fiscale completate cu date reale şi corecte, în conformitate cu prevederile legale în materie.

Momentul datorării accizelor îl constituie:

- data efectuării livrării, pentru bunurile din producţia internă;
- data efectuării livrărilor băuturilor alcoolice, pentru alcoolul etilic alimentar utilizat ca materie primă la realizarea acestora;
- data înregistrării declaraţiei vamale de import, pentru importatori;
- data cumpărării, pentru agenţii economici achizitori;
- data vânzării bunurilor, pentru produsele ce se valorifică prin casele de amanet.

Plata accizelor şi a impozitului la ţiţeiul şi la gazele naturale din producţia internă se efectuează lunar la data de 25 inclusiv a lunii următoare, pe baza declaraţiei privind obligaţiile de plată la bugetul de stat, prin ordin de plată sau numerar în contul deschis la trezoreriile teritoriale ale statului. Pentru produsele de import, plata accizelor se face la organele vamale, concomitent cu plata taxelor vamale.

Pentru tutunul provenit din producţia internă sau din import, utilizat în exclusivitate ca materie primă pentru deţinerea de cale industrială a produselor din tutun, accizele se datorează şi se calculează o singură dată, la efectuarea livrării produselor finite rezultate din prelucrare.

Pentru utilizarea tutunului ca materie primă este necesar ca agenţii economici să depună următoarele documente:

- licenţa de fabricaţie şi licenţa de atestate a dreptului de marcare, în cazul producătorilor interni de produse din tutun;
- contractele încheiate direct de agenţii economici producători interni sau importatori de tutun cu agenţii economici producători interni de produse din tutun.

Scanned with OKEN Scanner

Drepturi, obligaţii, răspunsuri

Toţi agenţii economici plătitori de accize sau alte taxe indirecte sunt obligaţi să se înregistreze ca plătitori de astfel de impozite la organele fiscale teritoriale în baza unei declaraţii scrise. Organele fiscale teritoriale au obligaţia să atribuie fiecărui plătitor un cod special şi să remită agenţilor economici în termen de 15 zile de la data primirii declaraţiei o înştiinţare de luare în evidenţă ca plătitor de impozite şi codul atribuit.

Plătitorii de accize, de impozit la ţiţei şi la gazele naturale din producţia internă au obligaţia să răspundă lunar până la data de 25 a lunii următoare la organul fiscal teritorial, a decontului de impunere pentru luna precedentă.

Agenţii economici care comercializează bunuri cu cod sub incidenţa accizelor, provenite de la persoane fizice, inclusiv bunurile amanetate de către persoanele fizice, care au devenit proprietatea casei de amanet sunt obligaţi să verse la bugetul statului accizele stabilite, cu excepţia celor prevăzute de lege. Plătitorii de accize au obligaţia să îşi ţină evidenţă sintetică şi analitică a accizelor, a impozitului la ţiţeiul şi gazele naturale din producţia internă.

Acolo unde există mai multe produse impozabile se va organiza şi o evidenţă tehnico-operativă pe grupe de produse şi cote de accize corespunzătoare. Plătitorii de accize pot cere, iar Ministerul Finanţelor Publice, în cazuri justificate, poate aproba eşalonarea sau amânarea plăţii accizelor şi a impozitului pentru ţiţeiul şi gazele naturale din producţia internă, precum şi eşalonarea, amânarea sau scutirea de la plata majorărilor de întârziere. Atunci-când plătitorii de accize şi impozite nu sunt mulţumiţi de completările inserate în procesele-verbale de control de către organele fiscale pot face obiecţii, contestaţii, plângeri la organele ierarhic superioare, în conformitate cu legislaţia în vigoare. Agenţii economici care doresc comercializarea produselor din tutun, alcool şi a cafelei trebuie să depună la Direcţiile Generale ale Finanţelor Publice cereri pentru autorizarea de comercializare. Aceste cereri au următorul format:

Nr. _____ din _____

CERERE
pentru acordarea autorizaţiei de comercializare

Agentul economic _____ cu sediul în _____ str. _____ nr. _____ înregistrat în registrul comerţului la nr. _____ codul fiscal _____ telefon _____ fax _____ telex _____ reprezentat prin _____ domiciliat în sectorul _____ judeţul _____ posesorul buletinului/cărţii de identitate seria ____ nr. _____ eliberat(ă) de _____ având funcţia de _____ pe baza pieselor anexate la dosar, solicit eliberarea autorizaţiei de comercializare prin:

1. _____
2. _____
3. _____
4. _____

Scanned with OKEN Scanner

_____
(semnătură)

Domnului/Doamnei director general al _____
Direcţiei Generale

Pentru obţinerea acestor autorizaţii, pe lângă depunerea cererii, agenţii economici trebuie să achite o taxă, diferenţiată în funcţie de activitatea pe care doreşte să o desfăşoare şi de mediul unde îşi desfăşoară activitatea (urban/rural).

Pentru mediul rural, la nivel de comună, taxa se reduce la 50%, iar la nivel de sat aparţinător, la 75%.

Taxa de autorizare pentru cafea nu se mai percepe şi pentru unităţile de alimentaţie publică care plătesc taxa de autorizare pentru comercializarea băuturilor alcoolice.

În domeniul accizelor constituie contraverţii următoarele fapte:

- nedeclararea la termen la organul fiscal a capacităţilor de producţie pentru producătorii de alcool şi băuturi alcoolice;
- folosirea alcoolului brut la fabricarea băuturilor alcoolice de orice fel; maxime şi minime de vânzare;
- neînregistrarea în jurnalele de cumpărări a intrărilor de produse utilizate ca materii prime şi neînregistrarea în jurnalul de vânzări a livrărilor de produse rezultate din prelucrare;
- neutilizarea documentelor fiscale speciale.

Alături de aceste contraventii mai apar contraventii ca urmare a nefolosirii corecte a documentelor privind evidenţa.

Pentru o mai bună exemplificare a sumelor fixe în euro şi a cotelor de impozitare a accizelor vom prezenta anexa referitoare la accize şi conţinutul său conform O.U.G. 158/2001.

Scanned with OKEN Scanner

ANEXA Nr. 1

LISTA
cuprinzând taxele speciale de consumație (accize)

Nr. crt.	Denumirea produsului sau a grupei de produse	U.M.	Acciza* (echivalent euro/U.M.)	Acciza (echivalent euro/U.M.)
0	1	2	3	4[6]
	A. Alcool, distilate, băuturi alcoolice, vinuri și bere			
1.	Alcool etilic, distilate de origine agricolă și băuturi alcoolice distilate			
	1.1. Alcool etilic	hl alcool pur[1]	70	
	1.2. Distilate de origine agricolă: distilate din cereale, distilat de vin, distilate din fructe și orice alte distilate de origine agricolă	hl alcool pur	70	
	1.3. Băuturi alcoolice distilate	hl alcool pur	70	
	1.4. Alte produse destinate industriei alimentare sau consumului, care conțin alcool etilic rafinat	hl alcool pur	70	
2.	Vinuri			
	2.1. Vinuri liniștite,	hl/1 grad alcoolic[2]	0,55	
	din care:			
	2.1.1. Vinuri din hibrizi producători direcți — H.P.D.	hl/1 grad alcoolic	2,00	
	2.2. Vinuri spumoase	hl/1 grad alcoolic	2,75	
	2.3. Vinuri speciale	hl/1 grad alcoolic	2,75	
3.	Bere,	hl/1 grad Plato[3]	0,47	
	din care:			
	3.1. Bere produsă de producătorii independenți cu o capacitate de producție anuală mai mare de 100 mii hl și până la 200 mii hl inclusiv	hl/1 grad Plato	0,44	
	3.2. Bere produsă de producătorii independenți cu o capacitate de producție anuală mai mare de 50 mii hl și până la 100 mii hl inclusiv	hl/1 grad Plato	0,41	
	3.3. Bere produsă de producătorii independenți cu o capacitate de producție anuală de până la 50 mii hl inclusiv	hl/1 grad Plato	0,38	
4.	Băuturi fermentate, altele decât berea și vinul	hl/1 grad alcoolic	2,30	
5.	Produse intermediare	hl/1 grad alcoolic	2,30	
	B. Produse din tutun			
6.	Țigarete	1.000 țigarete	2,42 + 33%[4]	2,25 + 31%[4]
7.	Țigarete și țigări de foi	1.000 bucăți	7	6,60
8.	Tutun destinat fumatului,	kg	15,40	14,30
	din care:			
	8.1. Tutun destinat rulării în țigarete	kg	7	7
	C. Uleiuri minerale			
9.	Benzine cu plumb	tonă	290	
10.	Benzine fără plumb	tonă	235	
11.	Motorine	tonă	115	
12.	Petrol turboreactor	tonă	290	
13.	Alte uleiuri medii și grele, utilizate drept combustibil pentru încălzit,			
	din care:			
	13.1 Păcură	tonă	115	
14.	Gaze petroliere lichefiate,	tonă	—	
	din care:			
	14.1 Utilizate drept carburant	tonă	100	
	14.2 Utilizate drept combustibil pentru încălzit	tonă	100	
	14.3 Utilizate în consum casnic[5]	tonă	—	
15.	Hidrocarburi ciclice: benzen, toluen, xileni și amestecuri de izomeri ai xilenului	tonă	290	
16.	Uleiuri pentru motoare auto	tonă	50	

NOTĂ:

[1] Hl alcool pur reprezintă 100 litri de alcool etilic rafinat cu concentrația de 100% alcool în volum, la temperatura de 20°C, conținut într-o cantitate dată de produs alcoolic.

[2] Hl/1 grad alcoolic reprezintă concentrația alcoolică exprimată în % de volum, respectiv 1%.

[3] Gradul Plato reprezintă greutatea de zahăr exprimată în grame, conținută în 100 g de soluție măsurată la origine la temperatura de 20°/4°C.

[4] Cota procentuală se aplică asupra prețului maxim de vânzare cu amănuntul declarat.

[5] Prin gaze petroliere lichefiate utilizate în consum casnic se înțelege gazele petroliere lichefiate distribuite în butelii tip aragaz.

[6] Nivelul accizelor prevăzut în coloana 4 lit. B „Produse din tutun" intră în vigoare la data de 1 decembrie 2001 și se aplică până la data de 31 decembrie 2001 inclusiv. Pentru această perioadă valoarea în lei a accizelor stabilite în echivalent euro pe unitatea de măsură se determină prin transformarea sumelor exprimate în echivalent euro la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României pentru ultima zi a lunii noiembrie 2001.

Scanned with OKEN Scanner

ANEXA Nr. 2

LISTA

cuprinzând taxele speciale de consumație (accize) pentru alte produse și grupe de produse din import și din țară

Nr. crt.	Denumirea produsului sau a grupei de produse	Acciza (%)	Acciza (echivalent euro/U.M.)
0	1	2	3
1.	Cafea verde	—	800/t
2.	Cafea prăjită, inclusiv cafea cu înlocuitori	—	1.200/t
3.	Cafea solubilă, inclusiv amestecuri cu cafea solubilă	—	4,50/kg
4.	Confecții din blănuri naturale (cu excepția celor de iepure, oaie, capră)	40	—
5.	Articole din cristal[1]	50	—
6.	Bijuterii din aur și/sau din platină, cu excepția verighetelor	20	—
7.	Autoturisme și autoturisme de teren (inclusiv din import, rulate):		
	a) echipate cu motor cu benzină:		
	• cu capacitatea cilindrică sub 1.601 cm³		
	— cu grad normal de poluare[2]	1	—
	— cu grad redus de poluare	0	—
	• cu capacitatea cilindrică între 1.601 și 1.800 cm³		
	— cu grad normal de poluare	3,5	—
	— cu grad redus de poluare	1,5	—
	• cu capacitatea cilindrică între 1.801 și 2.000 cm³		
	— cu grad normal de poluare	6	—
	— cu grad redus de poluare	3	—
	• cu capacitatea cilindrică între 2.001 și 2.500 cm³		
	— cu grad normal de poluare	12	—
	— cu grad redus de poluare	6	—
	• cu capacitatea cilindrică peste 2.500 cm³		
	— cu grad normal de poluare	18	—
	— cu grad redus de poluare	9	—
	b) echipate cu motor Diesel:		
	• cu capacitatea cilindrică sub 1.601 cm³		
	— cu grad normal de poluare	1	—
	— cu grad redus de poluare	0	—
	• cu capacitatea cilindrică între 1.601 și 2.000 cm³		
	— cu grad normal de poluare	3	—
	— cu grad redus de poluare	1,5	—
	• cu capacitatea cilindrică între 2.001 și 2.500 cm³		
	— cu grad normal de poluare	6	—
	— cu grad redus de poluare	3	—
	• cu capacitateaa cilindrică între 2.501 și 3.100 cm³		
	— cu grad normal de poluare	12	—
	— cu grad redus de poluare	6	—
	• cu capacitatea cilindrică peste 3.100 cm³		
	— cu grad normal de poluare	18	—
	— cu grad redus de poluare	9	—
8.	Produse de parfumerie		
	8.1 Parfumuri,	30	—
	din care:		
	— ape de parfum	20	—
	8.2 Ape de toaletă,	10	—
	din care:		
	— ape de colonie	5	—
9.	Aparate video de înregistrat sau de reprodus, chiar încorporând un receptor de semnale videofonice; combine audio[3]	15	—
10.	Dublu radiocasetofoane cu redare de pe bandă magnetică sau compact disc	15	—
11.	Cameră video	15	—
12.	Cuptoare cu microunde	15	—
13.	Aparate pentru condiționat aer, de perete sau de ferestre, formând un singur corp	15	—
14.	Arme de vânătoare și arme de uz individual, altele decât cele de uz militar sau de sport	50	—

[1] Prin *cristal* se înțelege sticla având un conținut minim de monoxid de plumb de 24% din greutate.

[2] Gradul de poluare se determină de către Regia Autonomă „Registrul Auto Român", conform reglementărilor naționale „Condiții tehnice pentru vehicule rutiere în vederea admiterii în circulație pe drumurile publice din România", elaborată în corelație cu legislațiile similare în vigoare în Uniunea Europeană.

[3] *Combine audio* sunt produse ce reunesc (în aceeași carcasă sau în module) cel puțin 4 aparate sau funcțiuni diferite, dintre care cel puțin 3 sunt funcțiuni audio (recepție, înregistrare, reproducere).

Scanned with OKEN Scanner

Aplicaţii de studii de caz rezolvate

Exerciţiul nr. 1

Societatea comercială "ANCA" S.A. vinde în luna aprilie 2002, unui magazin de comercializare cu amănuntul, confecţii de blănuri naturale. Societatea înscrie în factură suma de 20.000.000 lei care cuprinde preţul de livrare, TVA şi accizele.

Potrivit OUG 158/2001, accizele sunt de 50%, iar TVA, conform OU nr. 215/29 decembrie 1999, este de 19%. Să se calculeze valoarea accizelor incluse în această factură.

$$1)\ \frac{20.000.000}{119} = 168.067,22 \times 100 = 16.806.722,689$$

$$\frac{16.806.722,689}{150} \times 50\% = 56.022,40 \times 100 = 5.602.241$$

Exerciţiul nr. 2

O societate comercială importă cafea boabe din Columbia în vederea comercializării ei. Se cunosc următoarele date:

- cantitatea importată 5 tone;
- preţul unui kg de cafea, din factura furnizorului extern, este de 2$ SUA;
- cheltuielile totale de transport şi asigurare pe parcursul extern sunt de 1000$ SUA.

Accizele, conform O.U.G. 158/2001, anexa 2, sunt: 1200 ECU/tonă. Cursul ECU este 32.700, să se calculeze valoarea accizelor.

5t x 1200 x 32.700 = 196.200.000

Exerciţiul nr. 3

Un agent economic din România importă din Italia o cantitate de 3.000 litri coniac cu o concentraţie de 45%, în valoarea de 150.000.000. Acciza aplicată este de 180 Euro la 1 hl alcool pur. Cursul de schimb leu – Euro este 1 euro = 32.700. Să se determine care este acciza totală pe care trebuie să o plătească agentul economic.

Rezolvare:

Conform Normelor metodologice de calcul al accizei, agentul economic va trebui să calculeze acciza folosind formula:

A = Q x C x K x Cs, unde:

A = acciza;

C = cantitatea;

K = acciza unitară;

Cs = cursul de schimb.

De aici putem observa că în cazul de faţă preţul comercializării nu intră în calculul accizei, deci avem de a face cu o acciză specifică:

A = 30 hl x 45% x 180 euro/hl x 32.700 lei/euro = 79.461.000

Scanned with OKEN Scanner

Exerciţiul nr. 4

Să se determine care este acciza pentru o stică de coniac şi care este acciza care trebuie plătită în cazul în care:

Sticla are 0,7 litri
Cantitatea este de 10.000 sticle
Preţul unei sticle este de 20.000
Acciza unitară este de 180 euro
Concentraţia alcoolică de 50 grade alcoolice.

Rezolvare:

Conform Normelor metodologice de calcul al accizelor, agentul economic va trebuie să calculeze acciza folosind formula:

A = Q x C x K x Cs, unde:
A = acciza;
C = concentraţia alcoolică exprimată în procente de volum;
K = acciza unitară;
Cs = cursul de schimb.

A = 0,7 x 10.000 x 50% x 70 x 32.700 = 80.115.000 lei
Acciza pentru o sticlă = 80.115.000 / 10.000 = 8.011.5

Exerciţiul nr. 5

Un agent economic importă o cantitate de 2.500 cutii de bere de 0,5 litri fiecare. Să se determine acciza datorată de agentul economic respectiv, cunoscând următoarele:

Acciza unitară este de 0,44 euro/hl grad alcoolic;
Concentraţia alcoolică a berii este 6,5%;
Cursul de schimb este de 32.700 = 1 euro.

Rezolvare:

Acciza totală care este datorată de agentul economic ca urmare a importului de bere este:

A = Q x C x K x Cs unde:
A = acciza;
Q = cantitatea;
C = concentraţia alcoolică exprimată în grade alcoolice;
Cs = cursul de schimb.

Acciza = 2.500 x 0,5 litri/cutie x 6,5 grade x 0,44 euro/hl grad x 32.700 lei/euro = 1.169.025 lei.

Exerciţiul nr. 6

Un agent economic importă 600 kg cafea verde în vederea protejării şi comercializării pe piaţă. Procentul de scăzământ este 10%. Acciza unitară pentru cafeaua verde este de 800 euro/tonă, iar pentru cafeaua prăjită este de 1200 euro/tonă. Să se determine care

Scanned with OKEN Scanner

este acciza pe care o va plăti agentul economic în vamă şi care este acciza pe care o va plăti ca urmare a comercializării cafelei prăjită. Cursul de schimb este 1 euro = 32.700 lei.

Rezolvare:

Acciza pe care agentul economic este obligat să o plătească în vamă alături de taxe vamale, comisionul vamal şi alte taxe este cea care o datorează pentru importul de cafea verde.

Formula de calcul a accizei pentru cafea este:

A = Q x K x Cs unde:

A = acciza;

Q = cantitatea;

Cs = cursul de schimb.

Acciza în vamă (cea datorată pentru importul de cafea verde) =

= 600 kg x 800 euro/tonă x 32.700 lei/euro = 15.696.000.

Deoarece pentru cafea verde acciza se plăteşte în vamă, în momentul vânzării cafelei prăjite are loc o deducere a acestei accize plătite din acciza care se datorează pentru cafeaua prăjită.

Acciza de plată, ca urmare a vânzării cafelei prăjite = acciza datorată pentru cafeaua prăjită – acciza pentru cafeaua verde = acciza colectată – acciza deductibilă. În cazul cafelei prăjite se admite un procent de maxim la scăzământ de 20%, dar în cazul nostru procentul este de 10%.

Cantitatea de cafea prăjită rezultată este = 600 – 600x10% = 540 kg; acciza pentru cafeaua prăjită este:

540 x 1200 euro/tonă x 32.700 lei/euro = 21.189.600.

Acciza datorată în vamă în urma vânzării cafelei prăjite =

= 21.189.600 – 15.696.000 = 5.493.600

Exerciţiul nr. 7

Un agent economic importă 1700 kg cafea verde în vederea prăjirii şi comercializării pe piaţă. Preţul extern cuprins în factura furnizorului: 3 $/kg, cheltuieli de transport, asigurare pe parcurs extern: 500 $, taxa vamală 20%, comision vamal 0,25%, iar acciza este de 800 euro/tonă. Toată cafeaua importată este supusă unui proces de prăjire. Din declaraţia comerciantului rezultă că s-a obţinut cantitatea de 150 kg cafea prăjită. Acciza la cafeaua prăjită este de 1200 euro/tonă. Cursul de schimb 1$ = 33.400 lei, iar 1 euro = 32.700. Care este suma de plată la bugetul de stat a accizei în urma comercializării cantităţii totale de cafea prăjită ţinând seama de acciza achitată la ridicarea mărfii?

Acciza în vamă (cea datorată pentru importul de cafea verde) = 1700 kg x 800 x 32.700 = 44.472.000

Deoarece pentru cafeaua verde acciza se plăteşte în vamă, în momentul vânzării cafelei prăjite are loc o deducere a acestei acciza plătite din acciza care se datorează pentru cafeaua prăjită.

Acciza de plată pentru cafeaua prăjită este: 1700 – 1700 x 20% = 1360

1360 x 1200 x 32.700 lei/euro = 53.366.400

În cazul cafelei prăjite se admite un procent maxim la scăzământ de 20%, dar în cazul nostru datele problemei ne arată că acesta depăşeşte acest procent (atenţie când calculăm, de fiecare dată vom căuta să urmărim legislaţia actualizată).

Scanned with OKEN Scanner

Acciza datorată în urma vânzării cafelei prăjite = 53.366.400 – 44.475.000 = 8.894.400

Exerciţiul nr. 8

Un agent economic importă 10 videorecordere, având preţul extern de 1000 USD fiecare. Costul cheltuielilor cu transportul şi asigurarea pe parcursul extern este de 10 USD. Taxa vamală este stabilită la 20%. Comisionul vamal este de 0,5%, iar acciza este de 15%. Cursul de schimb este 1 USD = 33.400 lei. Să se determine acciza pe care trebuie să o plătească agentul economic pentru importul făcut.

Rezolvare:

Pentru a determina acciza pe care trebuie să o plătească agentul economic va trebui să determinăm baza de impozitare a accizei. Deci, pentru a determina baza de impozitare vom determina valoarea în vamă, taxa vamală şi comisionul vamal.

Valoarea în vamă = (preţul x cantitate x cursul de schimb) + (cheltuieli de transport şi USD/buc x 33.400 lei/USD) =

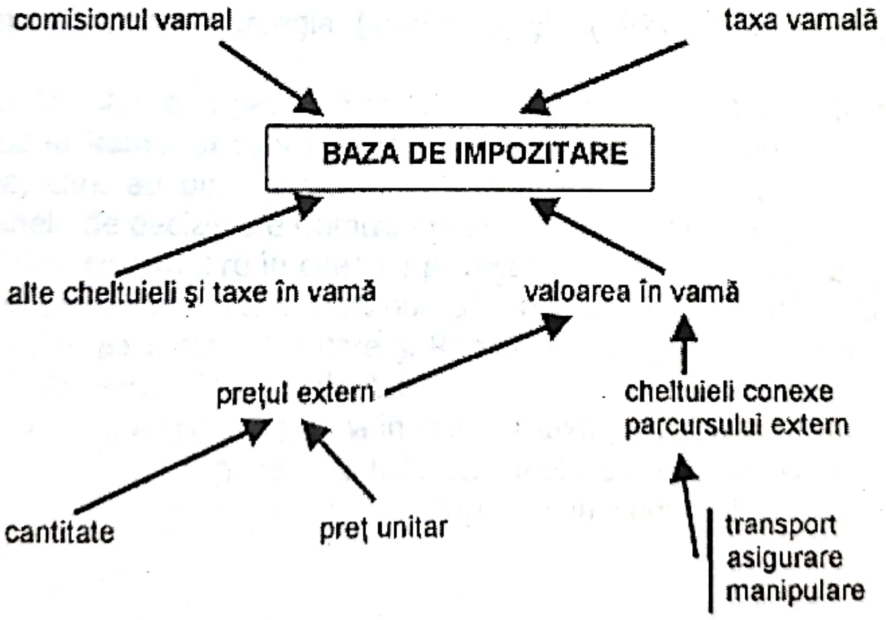
10 x 1000 lei/USD/buc x 33.400 lei/USD + (100 USD x 33.400 lei/USD) = 334.000.000 + 3.340.000 = 337.340.000

Taxa vamală = valoarea în vamă x cota procentuală =

= 337.340.000 x 20% = 67.468.000

Comisionul vamal = valoarea în vamă x cota procentuală =

= 337.340.000 x 0,5% = 1.686.700



Baza de impozitare a accizei = (VV + TV + CV) = 337.340.000 + 67.468.000 + 1.686.700 = 406.494.700

Acciza o vom determina după formula:

A = Bi x cota, unde:

A =acciza;

Bi = baza de impozitare.

Acciza = 406.494.700 x 15% = 60.974.205

Scanned with OKEN Scanner

Exercițiul nr. 9

Se importă o cantitate de 25 tone benzină premium, 40 tone benzină fără plumb și 50 tone motorină. Acciza specifică la 1 tonă este 290 euro, 235 euro pentru benzină fără plumb și 115 euro pentru motorină. Cursul de schimb este 1 euro = 32.700 lei. Să se determine care este acciza care trebuie plătită la bugetul statului.

Rezolvare:

Pentru a determina acciza pentru produsele de mai sus vom folosi formula:

A = Q x K x Cs unde:

A = acciza;

Q = cantitatea exprimată în tone,

K = acciza unitară;

Cs = cursul de schimb.

Acciza = (25 x 32.700 x 290) + (40 x 235 x 32.700) + (50 x 115 x 32.700)= 237.075.000 + 307.380.000 + 188.025.000 =

= 732.480.000

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul V
TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Introducerea şi evoluţia taxei pe valoarea adăugată în diferitele ţări ale lumii

Impactul taxei pe valoarea adăugată asupra economiei a avut loc prima dată în Franţa la iniţiativa lui Maurice Laure, în anul 1954. Ulterior, acest impozit indirect a fost introdus şi în alte ţări din Europa, Asia, Africa şi America Latină. Fundamentul introducerii taxei pe valoarea adăugată şi-a găsit motivaţia în substituirea diverselor taxe practicate asupra cifrei de afaceri şi folosirea ei ca taxă unică percepută în diferite stadii ale producţiei şi comercializării de la producători la consumatori. Fiecare producător sau comerciant era îndreptăţit prin lege să deducă taxa pe valoarea adăugată suportată ulterior procesului de producţie sau comercializare proprie.

Din multitudinea de cote care au funcţionat iniţial, numărul lor treptat, a ajuns la patru:

- cota normală;
- cota majorată;
- cota redusă;
- cota intermediară.

Franţa generalizează aplicarea taxei pe valoarea adăugată în luna ianuarie 1968. Concomitent cu Franţa sau ulterior, alte state ale lumii introduc şi ele acest impozit. Dintre aceste state amintim: Norvegia (1970), Belgia (1971), Marea Britanie (1971), Irlanda (1972).

Pe continentul european, începând cu anul 1967, după 10 ani de la semnarea Tratatului de la Roma, în cadrul Comunităţii Economice Europene au fost adoptate o serie de directive, care au pus bazele legislative ale acestui tip de impozit indirect. În prima etapă, organele de decizie ale Comunităţii Europene Economice au mers pe linia armonizării legislaţiei ţărilor comunitare în ceea ce priveşte taxa pe valoarea adăugată, iar în momentul de faţă toate ţările comunitare sunt obligate să folosească acest impozit indirect. Astăzi în peste 70 de ţări ale lumii, între care şi România, taxa pe valoarea adăugată îşi găseşte un loc important în sistemul fiscal adoptat.

Ţările care nu au adoptat până în prezent taxa pe valoarea adăugată manifestă interes pentru introducerea ei în perspectivă, iar unele state o folosesc în mod limitat, taxa percepându-se în acest caz la producători sau în comerţul cu ridicata, fiind absentă în comerţul cu amănuntul.

Cunoaşterea bazei legale

1. Ordonanţa Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 200/17.08.1992, aprobată şi modificată prin Legea nr. 130/1992 publicată în Monitorul Oficial nr. 338/30.12.1992 şi republicată în Monitoarele Oficiale nr. 3/11.01.1995 şi nr. 288/12.12.1995.

2. Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 11/1993 privind unele măsuri pentru aprobarea taxei pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 214/31.08.1993.

3. Ordonanţa Guvernului nr. 6/1994 referitoare la perfecţionarea unor reglementări privind taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 19/25.01.1994.

Scanned with OKEN Scanner

4. Ordonanţa Guvernului nr. 33/1994 referitoare la perfeţionarea unor reglementări privind taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 217/16.08.1994, aprobată şi modificată prin Legea nr. 123/1994, publicată în Monitorul Oficial nr. 346/14.12.1994.

5. Ordonanţa Guvernului nr. 9/1995 cu privire la modificarea şi completarea unor reglementări referitoare la accize, taxa pe valoarea adăugată şi comisionul vamal, publicată în Monitorul Oficial nr. 20/31.01.1995.

6. Ordonanţa Guvernului nr. 22/1995 cu privire la modificarea şi completarea unor reglementări referitoare la accize, taxa pe valoarea adăugată şi comisionul vamal, publicată în Monitorul Oficial nr. 190/21.08.1995, aprobată şi modificată prin Legea nr. 100/1995, publicată în Monitorul Oficial nr. 270/21.11.1995.

7. Ordonanţa Guvernului nr. 2/1996 cu privire la completarea şi modificarea unor reglementări referitoare la taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 19/26.01.1996.

8. Ordonanţa Guvernului nr. 21/1996 cu privire la completarea şi modificarea unor reglementări referitoare la taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 170/30.07.1996.

9. Legea nr. 105/1997 pentru soluţionarea obiecţiunilor contestaţiilor şi plângerilor, publicată în Monitorul Oficial nr. 136/30.06.1997.

10. Legea nr. 110/03.07.1997 pentru modificarea articolului 6 litera A, punctul 6 din Ordonanţa Guvernului nr. 3/1992 publicată în Monitorul Oficial nr. 142/07.07.1997.

11. Ordonanţa Guvernului nr. 14/1997 cu privire la rectificarea bugetului de stat pe anul 1997 publicată în Monitorul Oficial nr. 193/13.08.1997, aprobată şi modificată prin Legea nr. 29/1998, publicată în Monitorul Oficial nr. 30/27.01.1998.

12. Ordonanţa Guvernului nr. 34/1997 pentru completarea şi modificarea unor reglementări referitoare la taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 216/28.08.1997.

13. Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 56/1997 pentru completarea articolului nr. 6 din Ordonanţa Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 258/29.09.1997.

14. Ordonanţa Guvernului nr. 68/1997 privind procedura de întocmire şi depunere a declaraţiilor de impozite şi taxe, publicată în Monitorul Oficial nr. 227/30.08.1997.

15. Ordonanţa Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 227/30.08.1997.

16. Ordonanţa Guvernului nr. 2/1998 pentru modificarea Ordonanţei Guvernului nr. 3/1992, publicată în Monitorul Oficial nr. 31/28.01.1998 aprobată şi modificată prin Legea nr. 195/1998, publicată în Monitorul Oficial nr. 413/30.10.1998.

17. Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 18/1998 cu privire la modificarea şi completarea unor reglementări referitoare la accize şi taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 370/30.09.1998.

18. Ordonanţa de Urgenţă a Guvernului nr. 33/1998 cu privire la modificarea şi completarea art. 6 din Ordonanţa Guvernului nr. 31992 privind taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 432/16.11.1998 aprobată prin Legea nr. 76/1999 publicată în Monitorul Oficial nr. 195/05.05.1999.

19. Hotărârea Guvernului nr. 713/1998, publicată în Monitorul Oficial nr. 403.22.10.1998.

Scanned with OKEN Scanner

20. Hotărârea Guvernului nr. 512/1998 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanţei Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 344/11.09.1998.

21. Ordonanţa Guvernului nr. 20/1999 pentru completarea prevederilor alin. 1 al art. 3 din Ordonanţa Guvernului nr. 3/1992 publicată în Monitorul Oficial nr. 40/29.01.1999.

22. Ordonanţa de Urgenţă nr. 215/29.12.2000 privind modificarea şi completarea unor reglementări referitoare la taxa pe valoarea adăugată.

23. Ordonanţa de Urgenţă nr. 17/15.03.2000 cu privire la taxa pe valoarea adăugată publicată în Monitorul Oficial nr. 113/15.03.2000.

24. Hotărârea Guvernului nr. 401/19.05.2000 cu privire la aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanţei de Urgenţă a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 231/26.05.2000.

25. Ordin 1026/12.07.2000 privind aplicarea cotei 0 a taxei pe valoarea adăugată pentru construcţia, extinderea, consolidarea şi reabilitarea locuinţelor, precum şi pentru construcţia de lăcaşuri de cult religios.

26. Ordin 566/21.04.2000 pentru aprobarea Normelor metodologice cu privire la modul de atestare a suspendării plăţii la organele vamale.

27. Ordin 565/11.05.2000 privind documentaţia necesară contribuabililor plătitori de TVA pentru rambursarea TVA.

28. Legea 547/25.10.2201 pentru aprobarea Ordonanţei de Urgenţă a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 676/25.10.2001.

29. Legea nr. 345/01.06.2002 cu privire la taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 371/01.06.2002.

29. Hotărârea Guvernului nr. 598/22.06.2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial nr. 437/22.06.2002.

30. Noi reglementări privind înregistrarea fiscală a plătitorilor de impozite şi taxe aduse de Ordonanţă Guvernului nr. 4/2002.

31. Ordin al Ministerului Finanţelor Publice nr. 1006/30.07.2002 privind documentaţia necesară persoanelor impozabile, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, pentru rambursarea taxei pe valoare adăugată.

32. Ordin al Ministerului Finanţelor Publice nr. 1007/30.07.2002 pentru modificarea anexei nr. 6 la Normele metodologice cu privire la modul de atestare a suspendării plăţii taxei pe valoarea adăugată la organele vamale conform art. 29 lit. DC pct. 1-4 din Legea nr. 345/2002.

33. Ordin al Ministerului Finanţelor Publice nr. 1009/30.07.2002 pentru aprobarea Normelor privind restituirea taxei pe valoarea adăugată pentru lucrările de construcţie, extindere, consolidare şi reabilitare a locuinţelor nefinalizate la data de 31.05.2002 şi aplicarea regimului de scutire cu drept de deducere pentru lucările de construcţii de locuinţe afectate după data de 31 mai 2002.

Introducerea taxei pe valoarea adăugată în România şi principiile care stau la baza aplicării ei

În condiţiile trecerii la economia de piaţă, impozitul pe circulaţia mărfurilor, ce funcţiona ca un impozit indirect, avea justificarea merţinerii în economie. Introducerea taxei pe valoarea adăugată în locul impozitului pe circulaţia mărfurilor a reprezentat un

Scanned with OKEN Scanner

moment de cotitură în perfecţionarea sistemului fiscal şi în acelaşi timp un pas făcut pe linia reformei fiscale.

Totodată, acesta a constituit o cerinţă pentru trecerea la economia de piaţă şi alinierea la Comunitatea Economică Europeană. Dar pentru introducerea taxei pe valoarea adăugată, au fost întreprinse o serie de măsuri pe linia impozitului pe circulaţia mărfurilor, care urma să fie înlocuit. Astfel în 1991, printr-o hotărâre de Guvern, s-a redus la cinci (3,5,710 şi 15%) numărul cotelor de impozit pe circulaţia mărfurilor aferente bunurilor şi serviciilor, iar anumite produse şi articole de lux au intrat sub incidenţa unei taxe speciale de consumaţie, numită acciză. Însă, cu toate acestea, se impunea, în continuare, reducerea numărului acestor cote de impozit pe circulaţia mărfurilor la una sau două, iar perceperea accizelor la produsele în cauză să se facă adiţional la acest impozit. Vom arăta modul de calculare a taxei pe valoarea adăugată pe diferite faze ale circuitului economic, în cazul unui agent economic care are drept surse de aprovizionare gospodăriile ţărăneşti, importând la început, urmând ca apoi să producă bunuri la un anumit cost pe care le va comercializa.

Stadiile circuitului economic	Preţ în lei	Cota TVA	TVA colectată	TVA de dedus	TVA de plată
1. Achiziţionare materie primă de la producătorul individual	1000	-	-	-	-
2. Achiziţionare materie primă de la import	1400	19	266	-	266
3. Prelucrare materie primă	3600	19	684	266	418
4. Comercializare produse	6800	19	1.292	684	608

Din exemplul de mai sus, rezultă că taxa pe valoarea adăugată percepută este de 1.292 lei, rezultată prin aplicarea cotei de 19% prin Ordonanţa Guvernului 295/1999, asupra valorii pe care o capătă produsul în momentul vânzării sale către utilizatorul final.

Dacă, însă, produsul de mai sus va mai parcurge încă o etapă a circuitului economic până la consumator, se va mai percepe o taxă corespunzătoare valorii suplimentare care i se adăugă.

Rezultă că acest cuantum final al taxei pe valoarea adăugată se stabileşte în ultima fază prin care acest produs circulă de la naşterea sa şi până în momentul trecerii sale în folosinţă consumatorului final. Însă, trebuie precizat faptul că perceperea taxei se face fragmentat, în fiecare fază a circuitului economic, corespunzător cu valoarea ce i se adaugă treptat în fiecare fază în parte. Un alt principiu al taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile care circulă sau serviciile care sunt prestate are în vedere teritorialitatea, adică locul unde se impun. De regulă, în ţara noastră se impun bunurile şi serviciile care se comercializează sau sunt prestate în România, indiferent de faptul că provin de la producători interni sau de la export.

Desigur, pot exista şi excepţii, însă acestea trebuie preconizate prin acte normative. Bunurile din import sunt impozitate în România la intrarea acestora în ţară (la înregistrarea declaraţiei vamale). Tranzacţiile repetate în România nu fac obiectul unei reguli particulare, fiecare operaţiune fiind tratată ca o livrare distinsă conform regulilor comune. La fel şi prestările de servicii sunt impozabile atunci când sunt utilizate în România, indiferent de locul unde este situat sediul sau domiciliul prestatorului. Irtroducerea taxei pe valoarea adăugată în locul impozitului pe circulaţia mărfurilor a înlocuit o anomalie nejustificată

Scanned with OKEN Scanner

economic şi juridic, legată de calcularea impozitului la o valoare ce includea de mai multe ori aceleaşi impozite, deci impozit la impozit. De asemenea, faptul că taxa pe valoarea adăugată plătită în amonte dă posibilitatea deducerii ei pentru produsele şi serviciile achiziţionate, avem de a face cu o ieftinire a produsului final, constituind un stimulent pentru producători în realizarea unei cifre de afaceri cât mai mari. Totodată, activităţile economice mai sunt stimulate şi prin faptul că în timp cuantumul taxei rămâne fix indiferent de volumul afacerilor şi este constant indiferent de natura produselor ce se vând sau a serviciilor care se prestează.

Mai trebuie menţionat faptul că produsele şi serviciile care fac obiectul exportului sunt exonerate de la plata taxei pe valoarea adăugată. La toate acestea se mai pot adăuga şi unele reduceri care apar în domeniul investţiilor, ca şi intrarea mai rapidă a taxei în contul bugetului de stat, întrucât ea se percepe şi se varsă pe tot parcursul circuitului economic.

Conceperea şi funcţionalitatea ei în economie a avut în vedere şi posibilitatea limitării evaziunii fiscale, în sensul că neplata ei în fazele anterioare duc la sporirea taxei în fazele ulterioare ale circuitului economic. Ca urmare a acestui fapt, agenţii economici care cumpără produse sau bunuri sunt interesaţi să verifice dacă furnizorul acestora a calculat corect partea de taxă ce îi revenea.

Operaţiuni impozabile

Se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată numai acele operaţiuni care îndeplinesc în mod cumulativ condiţiile prevăzute din legea nr. 345/2002: "În situaţia în care cel puţin una din condiţiile respective nu este îndeplinită, operaţiunile nu se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată. Se cuprind, de asemenea, în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, importurile de bunuri.

Operaţiunile care se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată sunt operaţiuni impozabile şi sunt supuse regulilor prevăzute prin lege referitoare la taxa pe valoarea adăugată.

Sunt considerate operaţiuni efectuate în România livrările de bunuri şi prestări de servicii pentru care locul livrării, respectiv locul prestării, este considerat a fi în România. Operaţiunile desfăşurate în zonele libere, precum şi livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate în România pentru unităţi din zone libere şi cele efectuate de unităţi din România sunt considerate operaţiuni efectuate în România, fiind supuse regulilor prevăzute de legea privind taxa pe valoarea adăugată; livrările de bunuri sau prestările de servicii trebuie să fie efectuate cu plată, iar condiţia implică existenţa unei legături directe între operaţiune şi contravaloarea obţinută!

O activitate economică nu va include vânzarea de către persoanele fizice a locuinţelor proprietate personală sau a altor bunuri, care sunt folosite de către acestea pentru scopuri personale. Nu constituie activitate economică activitatea de încasare a sumelor cuvenite bugetelor locale potrivit prevederilor art. 42 din Legea nr. 27/1994, privind impozitele şi taxele locale, republicată cu modificările şi completările ulterioare, respectiv ale art. 50 (alin. 1) din Ordonanţa Guvernului nr. 36/2000 privind impozitele şi taxele locale, începând cu data de 1 ianuarie 2003 efectuată de către persoanele impozabile care au ca obiect de activitate administrarea şi întreţinerea locurilor publice.

Înfiinţarea instituţiilor publice, conform Legii 72/1996 privind finanţele publice, precum şi a oricăror altor instituţii sau organisme este reglementată prin lege sau Hotărâre a Guvernului, iar activităţile prevăzute prin actul normativ de înfiinţare nu pot fi desfăşurate şi de alţi operatori economici.

Scanned with OKEN Scanner

Instituţiile publice sunt persoane impozabile pentru:

- activităţile menţionate în anexa 1 din lege;
- operaţiunile prevăzute de Legea 345/2002, care sunt efectuate în calitatea de autoritate publică, dar care conduc la distorsiuni concurenţiale în situaţia în care instituţiile publice nu ar fi tratate ca persoane impozabile pentru aceste operaţiuni.

Livrările de bunuri mobile cuprind toate operaţiunile prin care se realizează transferul dreptului de proprietate asupra bunuribr deţinute de proprietar către beneficiar, direct sau prin persoanele care acţionează în numele acestora:

- bunurile mobile corporale, cum sunt: materiile prime, materialele, obiectele de inventar, mijloacele fixe care pot fi detaşate;
- bunurile imobile, cum sunt: locuinţele, construcţiile industriale, comerciale, agricole sau cele destinate pentru alte activităţi, terenuri agricole, terenurile pentru construcţii şi cele adiacente construcţiilor, inclusiv cele aferente locatarilor pentru construcţii urbane sau rurale pe care sunt amplasate construcţii au alte amenajări;
- bunurile de natură mobilă care nu pot fi detaşate fără a fi deteriorate sau fără a antrena deteriorarea imobilelor înseşi sau care devin bunuri imobiliare prin destinaţie;
- energia electrică şi termică, gazele, agentul frigorific.

Sunt considerate livrări de bunuri şi vânzarea de bunuri cu plata în rate, trecerea în domeniul public a unor bunuri din patrimoniul persoanelor impozabile, transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor, în urma executării silite.

De asemenea, este asimilată livrărilor de bunuri prelucrarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziţionate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu dispoziţia altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părţilor lor componente a fost dedusă total sau parţial.

Se exceptează de la aceste prevederi bunuri acordate în mod gratuit, în limitele şi potrivit destinaţiilor prevăzute prin lege.

Operaţiunile privind schimbul de bunuri au efectul a două livrări separate, în cazul transferului dreptului de proprietate asupra unui bun de către două sau mai multe persoane impozabile, prin intermediul mai multor tranzacţii, fiecare tranzacţie fiind considerată o livrare separată, fiind impozitată distinct, chiar dacă bunul este transferat direct beneficiarului final. Acelaşi regim se aplică şi în cazul schimbului de bunuri cu servicii.

Nu este considerată livrare de bunuri transferul total sau parţial al activelor şi pasivelor cu ocazia operaţiunilor de fuziune şi divizare a societăţilor comerciale.

Nu se consideră livrare de bunuri aportul în natură la capitolul social al unei societăţi comerciale, în cazul în care beneficiarul este o persoană impozabilă care are dreptul de a deduce total taxa pe valoarea adăugată, dacă taxa ar fi aplicabilă la transferul respectiv. În această situaţie, beneficiarul poate fi considerat a fi succesorul celui care efectuează transferul, iar dacă beneficiarul este o persoană impozabilă care nu are dreptul de deducere parţial, operaţiunea fiind considerată livrare de bunuri, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părţilor lor competente a fost dedusă total sau parţial.

Prestările de servicii sunt impozabile atunci când sunt utilizate în România, indiferent de locul unde este situat sediul sau domiciliul prestatorului de servicii indiferent de locul în care îşi are stabilit sediul activităţii economice, iar în lipsa acestuia, acolo unde este situat domiciliul stabil al prestatorului de servicii, cu unele excepţii, menţionate mai jos:

- taxa pe valoarea adăugată se percepe în funcţie de locul unde sunt situate bunurile imobile. Se încadrează aici lucrările unde sunt situate bunurile imobile. Se încadrează aici lucrările de construcţii montaj executate pentru repararea şi întreţinerea bunurilor imobile

Scanned with OKEN Scanner

existente în România, indiferent dacă sediul prestatorului se situează în ţară sau în străinătate. Aceeaşi prevedere se aplică şi în cazul coordonării lucrărilor de proiectare, arhitectură, închirierea unor bunuri imobile, precum şi a agenţilor economici cu activitate în domeniul bunurilor imobiliare, cum ar fi: studii, expertize şi alte prestări de servicii ale agenţilor imobiliari;

- în funcţie de locul unde beneficiarul a stabilit sediul activităţii economice sau, în lipsa acestuia, domiciliului stabil al beneficiarului.

În acest context este cuprinsă închirierea de bunuri mobile corporale, servicii de publicitate, cesiuni şi concesiuni, ale dreptului de autor, de licenţe, de brevete, de mărci de fabrică şi de comerţ.

Tot aici se includ prestaţiile consultaţilor, avocaţilor, experţilor, contabili şi tehnici, operaţiunile bancare, financiare, de asigurare şi reasigurare şi toate prestările intermediarilor legate de operaţiunile de mai sus.

- locul unde sunt prestate efectiv serviciile constituite un alt criteriu de aplicare şi încasare a taxei pe valoarea adăugată. În funcţie de acest criteriu se taxează activităţile culturale, artistice, ştiinţifice, educative, sportive, de divertisment, precum şi unele prestări necesare transportului, cum ar fi: încărcarea şi descărcarea mijloacelor de transport, paza şi depozitarea mărfurilor, reparaţiile şi alimentarea cu lubrifianţi şi carburanţi a mijloacelor de transport.

Tot aici intră şi unele expertizări sau lucrări de întreţinere efectuate asupra bunurilor mobile corporale.

- pentru transportul de persoane şi de mărfuri, locul unde se prestează serviciul este stabilit în funcţie de locul unde se efectuează transportul, având în vedere distanţele parcurse de la punctul de plecare la punctul de sosire.

Importul de bunuri şi servicii: în sfera taxei pe valoarea adăugată intră bunurile introduse în ţară direct sau prin intermediari autorizaţi de către orice persoană fizică sau juridică, în condiţiile prevăzute de Regulamentul Vamal. Sub incidenţa taxei pe valoarea adăugată intră şi serviciile contractate de persoanele juridice cu sediul sau domiciliul în România cu persoanele fizice sau juridice din străinătate.

Rezultă că operaţiunile de mai sus se includ în obiectul taxei pe valoarea adăugată şi atunci când sunt realizate de persoanele fizice neînregistrate ca agenţi economici, dar care livrează bunuri sau prestează servicii provenite din import, indiferent de valoarea acestora.

Se consideră prestare de servicii orice activitate care nu constituie livrare de bunuri. Astfel de operaţiuni sunt:

- orice muncă fizică sau intelectuală;
- lucrări de construcţii – montaj;
- transport de persoane şi mărfuri;
- servicii de poştă şi telecomunicaţii de transmisiuni radio şi TV;
- închirierea, arendarea şi concesiunea de bunuri mobile sau imobile;
- operaţiuni de intermediere sau de comision;
- reparaţii de orice natură;
- cesiuni şi concesiuni ale drepturilor de autor, brevete, licenţe, mărci de fabrică, şi de comerţ, titluri de participare şi alte drepturi similare;
- servicii de publicitate;
- operaţiuni bancare, financiare, de asigurare şi/sau reasigurare;
- punerea la dispoziţie de personal;
- mandatarea;

Scanned with OKEN Scanner

- asigurarea sau cedarea unei clientele, exclusivitatea asupra unei vânzări sau cumpărări;

- angajamentul de a nu exercita o activitate economică sau un drept dintre cele menţionate de cesiuni, concesiuni ale drepturilor de autor, brevete, licerţe, mărci de fabrică şi de comerţ;

- amenajarea de spaţii de parcare, de depozitare şi camping;

- activităţile hoteliere şi de alimentaţie publică;

- asigurarea accesului la reţelele de comunicaţii şi a posibilităţii de utilizare a acestora;

- prestaţiile consilierilor, inginerilor, avocaţilor, notarilor publici, executorilor judecătoreşti, auditorilor, experţilor contabili, birourilor de studii şi alte prestări similare, precum şi prelucrarea de date şi furnizarea de informaţii;

- operaţiuni de leasing.

Mai pot fi operaţiuni asimilate cu prestări de servicii următoarele:

- utilizarea bunurilor care fac parte din activele persoanei impozabile în alte scopuri decât cele legate de activitatea sa economică sau pentru a fi puse la dispoziţie, în vederea utilizării în mod gratuit, altor persoane fizice sau juridice, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor bunuri a fost dedusă total sau parţial;

- prestările de servicii efectuate în mod gratuit de persoana impozabilă în alte scopuri decât cele legate de activitatea sa economică, pentru cazul personal al angajaţilor săi sau al altor persoane, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor prestări de servicii a fost dedusă total sau parţial;

- nu sunt asimilate cu prestările de servicii utilizarea bunurilor şi prestărilor de servicii menţionate mai sus în situaţia când sunt efectuate în limitele şi potrivit destinaţiilor prevăzute prin lege.

Schimbul de servicii are efectul a două prestări separate, fiecare dintre ele fiind supusă impozitării. În cazul prestării unui serviciu de către mai multe persoane impozabile, prin tranzacţii succesive, fiecare tranzacţie se consideră o prestare separată şi se impozitează distinct, chiar dacă serviciul respectiv este prestat direct către beneficiarul final.

Prin import de bunuri înţelegem introducerea în ţară de bunuri care provin din străinătate de către orice persoană, indiferent de statutul său juridic direct sau prin intermediari, plasate în regim vamal de import sau în regimuri vamale suspensive.

Plătitorii taxei pe valoarea adăugată

Pentru ca operaţiunile enumerate anterior să fie cuprinse în obiectul taxei pe valoarea adăugată trebuie ca ele să rezulte dintr-o activitate economică independentă, desfăşurată de persoane fizice sau juridice pe propria răspundere şi având drept scop obţinerea de profit.

Ca urmare a acestui fapt, în categoria plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată intră:

- regiile autonome;
- asociaţiile şi organizaţiile cu scop lucrativ;
- liber profesionişti autorizaţi;
- persoanele fizice şi asociaţiile familiale autorizate să desfăşoare activităţi economice pe baza liberei iniţiative;
- unităţi teritoriale din subordinea Administraţiei Naţionale a Rezervei Materiale;
- agenţi economici;
- alte persoane juridice.

Scanned with OKEN Scanner

De asemenea, persoanele juridice, precum şi fizice, indiferent dacă au fost înregistrate sau nu ca agenţi economici, datorează taxa pe valoarea adăugată dacă produc sau comercializează bunuri sau servicii ce intră în sfera obiectului taxei. Nu se încadrează în categoria plătitorilor de taxa pe valoarea adăugată persoanele care nu acţionează în mod independent, cum ar fi: salariaţii şi alte persoane angajate pe contract de muncă sau convenţie civilă sau artişti, corespondenţi de presă, voiajori. De asemenea, nu intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată agenţii economici care au o cifră de afaceri în anul 2001 sub plafonul de 1,5 miliarde de lei, iar cei care s-au înregistrat în anul 2002 la 1 ianuarie şi nu au realizat venituri care să nu depăşească 600 milioane de lei. În perioada în care un agent economic depăşeşte cifra de 1,5 miliarde de lei devine plătitor de taxa pe valoarea adăugată indiferent de volumul cifrei de afaceri realizată în anii următori.

Exonerări şi scutiri de la plata taxei pe valoarea adăugată

Se exonerează de la plata taxei pe valoarea adăugată livrările de bunuri, cât şi prestările de servicii atunci când sunt efectuate de anumite organizaţii şi unităţi expres prevăzute de lege. Scutirea de taxa de valoarea adăugată, potrivit Legii 345/2002, cuprinde operaţiuni efectuate de unităţile autorizate să desfăşoare activităţi şi de asistenţă socială, indiferent de forma de organizare sau de titularul dreptului de proprietate.

- Spitalele, sanatoriile, policlinicile, dispensarele, cabinetele medicale, căminele de bătrâni şi de pensionari, casele de copii, unităţile de salvare, unităţile sanitare şi de asistenţă socială din staţiunile balneoclimaterice, serviciile de cazare, masă şi tratament prestate cumulat de agenţii economici autorizaţi să-şi desfăşoare activitatea în staţiunile balneoclimaterice şi a căror contravaloare este decontată pe baza de bilete de tratament.
- Camera de Comerţ şi Industrie a României şi a municipiului Bucureşti şi Camerele de Comerţ şi industrie teritoriale sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată pentru activitatea desfăşurată în favoarea membrilor în contul cotizaţiilor încasate în baza Decretului – lege nr. 139/1990 privind camerele de comerţ şi industrie din România.

Dacă, însă, instituţiile mai sus enumerate desfăşoară şi alte activităţi decât cele sanitare şi de asistenţă socială, încadrarea lor în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se efectuează în mod distinct, ţinând cont de prevederile legale. Drept urmare, operaţiunile economice, efectuate, în mod sistematic, în vederea obţinerii de profit, cum ar fi livrările de medicamente, de bunuri din gospodăriile anexe, prestările hoteliere, inclusiv pensiunile, activităţile de comerţ se supun taxei pe valoarea adăugată dacă activitatea în cauză a realizat anual din aceste activităţi un venit total de peste 1,5 miliarde de lei la sfârşitul anului 2001 şi peste 600 milioane de lei până la 31 mai 2002.

Mai sunt scutite şi unităţile din sistemul naţional de învăţământ, de cultură şi sport, persoanele fizice care dau lecţii particulare legale de învăţământ, grădiniţele de copii, taberele de copii şi de tineret şi unităţile de învăţământ cu scop special. Există anumite activităţi de învăţământ care nu beneficiază de scutire de la plata taxei pe valoarea adăugată:

- învăţarea limbilor străine;
- cursurilor de conducere auto, pilotare de nave şi aeronave;
- pregătirea ghizilor de turism.

- Sunt scutire de taxa pe valoarea adăugată prestările de servicii şi livrări de bunuri efectuate de unităţi ale căror operaţiuni sunt scutite cu ocazia

Scanned with OKEN Scanner

manifestărilor destinate să le aducă sprijin financiar cu condiţia ca aceste scutiri să nu producă distorsiuni concurenţiale.

Astfel de activităţi pot fi: reprezentaţii teatrale, coregrafice sau cinematografice, expoziţii, concerte, conferinţe, cu condiţia ca veniturile obţinute din aceste activităţi să servească numai la acoperirea cheltuielilor unităţilor care le-au organizat.

- Sunt scutite de lege realizarea, difuzarea şi/sau retransmisia programelor radio şi/sau televiziune, cu excepţia celor de publicitate, efectuate de unităţile care produc şi/sau difuzarea programelor audiovizuale, precum şi de unităţile care au ca obiect de activitate difuzarea prin cablu a programelor audiovizuale. Lucrările efectuate pentru recepţionarea programelor audiovizuale sunt supuse taxei pe valoarea adăugată.
- Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată, potrivit legii, activităţile de transport al bolnavilor şi răniţilor cu vehicule special amenajate şi autorizate în acest sens, efectuate de staţiile de salvare, indiferent de forma de organizare şi de titularul dreptului de proprietate sau alte unităţi autorizate de Ministerul Sănătăţii pentru desfăşurarea acestor activităţi.
- Potrivit legii taxei pe valoarea adăugată sunt scutite de acest impozit indirect şi operaţiunile specifice efectuate de Banca Naţională a României, reglementate în mod expres prin Legea nr. 101/1998 privind Statutul Băncii Naţionale a României cu modificările şi completările ulterioare. Sunt, de asemenea, scutite operaţiunile specifice preluate de la Banca Naţională a României de către Societatea Naţională de Transfer de Fonduri şi Decontări SA, pentru care este autorizată de Banca Naţională a României.
- Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată încasările din taxele de intrare la castele, muzee, târguri şi expoziţii, grădini zoologice şi botanice, biblioteci, precum şi operaţiunile care intră în sfera impozitului pe spectacole reglementate prin Legea nr. 124/1998 privind impozitul pe spectacole. Sunt scutite de TVA sumele încasate din vânzarea biletelor şi a abonamentelor pentru care se datorează impozitul pe spectacole de către unitatea de exploatare. Totodată, sunt scutite de la plata taxei pe valoarea adăugată:

- societăţile de investiţii financiare, de intermediere financiară şi de valori mobiliare;
- societăţile de asigurare şi reasigurare;
- Comisia Naţională Loteria Română şi agenţii economici autorizaţi de Comisia de coordonare şi atestate a jocurilor de noroc, pentru activităţile de organizare şi exploatare a jocurilor de noroc;
- lucrările de construcţii, amenajări, reparaţii şi întreţinere executate pentru monumente comemorative;
- încasările din taxele de intrare la castele, muzee, târguri şi expoziţii, grădini zoologice şi botanice, biblioteci;
- transportul fluvial al localnicilor din Delta Dunării şi pe rutele Orşova - Moldova Nouă, Brăila – Hârşova;
- operaţiunile care intră în sfera de aplicare a impozitului pe spectacole;
- activitatea de taximetrie;
- editarea, tipărirea de manuale şcolare şi cărţi, exclusiv a celor cu caracter de reclamă şi publicitate;
- producţia de filme, exclusiv a celor cu caracter de publicitate;
- realizarea programelor audio şi televiziune, exclusiv a celor cu caracter de reclamă şi publicitate;

Scanned with OKEN Scanner

- protezele de orice fel, accesoriile acestora;
- uniformele pentru copii din învăţământul preşcolar şi primar;
- articolele de îmbrăcăminte şi încălţăminte pentru copii sub un an, agenţii economici producători, importatori, comisionari, cât şi cei care comercializează produsele şi serviciile respective, cu excepţia celor din reţeaua de alimentaţie publică, care colectează TVA pe baza volumului produselor pe care le vinde.

În urma analizei asupra operaţiunilor şi activităţilor care au drept de scutire TVA rezultă ca aceasta foloseşte o reală funcţie de pârghie economico-financiară care este folosită de stat pentru stimularea agenţilor economici care au o activitate mai redusă, favorizând financiar unele activităţi culturale, de învăţământ, artistice, sportive, de mass-media. De unde se reflectă modalitatea pe care o foloseşte statul pentru a interveni în activitatea economică prin pârghii fiscale şi nu prin folosirea unor metode administrative.

Operaţiuni scutite la import

În acest caz, operaţiunile de import care sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată au în vedere bunurile pentru care nu se plătesc taxe vamale, cu excepţia celor care sunt prevăzute de lege. Aceste bunuri sunt introduse în ţară de călători sau alte persoane fizice cu domiciliul în ţară sau în străinătate, respectând regimul vamal, condiţiile şi limitele stabilite prin hotărâri de Guvern. Legea permite scutire de TVA pentru următoarele bunuri:
- bunurile dobândite prin succesiune, testament cu acte oficiale;
- ajutoarele şi donaţiile cu scop umanitar, cultural, sportiv, social, filozofic, religios, de apărare a sănătăţii, cultural, artistic, educativ, ştiinţific, de protecţie şi ameliorare a mediului, de protecţie şi conservare a monumentelor istorice şi de arhitectuă, primite de instituţii publice şi organizaţii obşteşti;
- materiale publicitate de documente şi reclamă;
- mostrele fără valoare comercială.

Pentru a putea beneficia de scutire de taxa pe valoarea adăugată în condiţiile stabilite de lege, bunurile trebuie să îndeplinească unele condiţii:
- să fie trimise de expeditor către destinatar fără nici o obligaţie de plată;
- să nu facă obiectul unei comercializări ulterioare;
- să fie folosite numai în scopurile pentru care au fost importate, iar la schimbarea destinaţiei acestora trebuie să îndeplinească formalităţile legale privind importul acestora şi să achite taxa pe valoarea adăugată pentru produsele importate.

Persoana străină obligată să plătească TVA pentru operaţiunile desfăşurate pe teritoriul României este obligată să se înregistreze la organul fiscal pe raza căruia desfăşoară activitatea prin depunerea:
- unei declaraţii de începere a activităţi care să cuprindă: data, volumul şi natura activităţii pe care o desfăşoară în România;
- copie de pe actul de constituire în străinătate a persoanei impozabile respective;
- acceptul scris al persoanei propuse ca reprezentant fiscal, prin care să se angajeze să îndeplinească obligaţiile ce-i revin conform legii;
- nu admite decât cu singur reprezentant fiscal pentru ansamblul operaţiunilor taxabile sau scutite cu drept de deducere desfăşurate de persoana străină în România.

După verificarea cererii, se comunică decizia luată atât persoanei străine, cât şi persoanei propuse ca reprezentant fiscal de aceasta, urmând atribuirea cadrului fiscal pentru activitatea proprie a acestuia. Acest cod se face de Direcţia generală a tehnologiei informative din Ministerul Finanţelor Publice.

Scanned with OKEN Scanner

Pe perioada mandatului, reprezentantul fiscal, acceptat după primirea cadrului fiscal, este angajat pentru toate operaţiunile efectuate în România de persoana străină. Obligaţiile reprezentantului fiscal privind aplicarea taxei pe valoare adăugată aferente operaţiunilor efectuate în România de către persoana străină sunt cele prevăzute de legislaţia română pentru plătitorii de taxa pe valoarea adăugată cu sediul în România.

Persoana străină va transmite reprezentantului fiscal factura externă destinată, beneficiarului sau fără a ridica în această sumă valoarea taxei datorate, precum şi două copii de pe factura respectivă. Reprezentantul fiscal emite factura fiscală potrivit reglementărilor în vigoare în România, aplicând taxa pe valoarea adăugată asupra bazei de impozitare stabilită prin transformarea în lei a contravalorii în valută a livrărilor de bunuri şi/sau prestărilor de servicii din factura externă, la cursul de schimb comunicat de Banca Naţională a României din data când s-a emis factura fiscală. Decontul de taxa pe valoarea adăugată depus la reprezentatul fiscal va cuprinde exclusiv operaţiunile care rezultă din activitatea desfăşurată în România de persoana străină pe care o reprezintă. Când reprezentatul fiscal este mandatat de mai multe persoane străine pe care o reprezintă. Activitatea proprie înregistrează plata taxei pe valoarea adăugată într-un decont distinct, respectând reglementările în vigoare pentru plătitorii taxei pe valoarea adăugată cu sediul în România. Exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor şi serviciilor achiziţionate din ţară pe persoana străină, destinate operaţiunilor taxabile sau scutite cu drept de deducere realizate de aceasta în România se face respectând regimul deducerilor din lege, reprezentantul fiscal având obligaţie să deţină documentele originale, cu ajutorul cărora poate să justifice deducerea taxei pe baza fotocopiei facturii originale, fiind îndeplinite următoarele condiţii:

- persoana străină justifică organului fiscal obligaţia legală, impusă de ţara unde aceasta este stabilită de a deţine facturi originale la sediul societăţii străine;
- fotocopiile să fie certificate de societatea străină că sunt conforme cu originalul;
- persoana străină trebuie să se angajeze în scris, că va pune temporar, facturile originale la dispoziţia reprezentantului fiscal, la cererea organului fiscal, pentru control.

Persoanele străine care realizează operaţiuni taxabile şi/sau scutite cu drept de deducere în România nu au obligaţia desemnării unui reprezentant legal domiciliat în România în următoarele cazuri:

- când taxa pe valoarea adăugată este în sarcina beneficiarului;
- dacă au subunităţi care îşi desfăşoară activitatea, care sunt înregistrate ca plătitoare de impozite şi taxe în România;
- dacă se livrează bunuri sau prestări de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată;
- dacă persoana străină nu are reprezentant fiscal în România, sarcina de plată a impozitelor şi taxelor revine beneficiarului. Societăţile comerciale care cedează o parte din veniturile realizate din vânzarea produselor supuse taxei pe valoarea adăugată vor determina suma cuvenită partenerului extern prin aplicarea cotei prevăzute în controalele încheiate asupra sumelor obţinute din vânzarea produselor exclusiv taxei pe valoarea adăugată. În contabilitate, vânzarea bunurilor se reflectă astfel:

411 = % - cu valoarea totală a facturii;
701 - cu preţul de vânzare al produselor finite exclusiv;
TVA - colectată şi suma cuvenită partenerului străin;
462 - cu suma cuvenită partenerului străin;
4427 – cu suma reprezentând taxa pe valoarea adăugată determinată prin aplicarea cotei prevăzute de lege asupra sumelor cumulate din conturile 701 şi 462.

Scanned with OKEN Scanner

462 = 446 – cu impozitul virat la bugetul de stat

462 = 5121 – cu suma achitată partenerului străin

Obligaţia şi exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată

Obligaţia de plată privind taxa pe valoarea adăugată nu poate însemna apariţia exigibilităţii imediat, aceasta putând apărea în timp, eşalonat, în funcţie de data când are loc operaţiunea prin care se realizează dreptul la transfer a bunurilor mobiliare, livrarea bunurilor mobile sau prestări de servicii, cu condiţia să intre în obiectul taxei pe valoarea adăugată.

Se desprind de la această regulă:

- importul de bunuri şi servicii;
- vânzările prin consignaţie sau intermediari;
- vânzarea mărfurilor prin maşini automate;
- preluarea anumitor bunuri fabricate sau achiziţionate de un agent economic pentru a putea fi folosite în scop propice sau livrate cu titlu gratuit unor persoane fizice sau juridice;
- livrarea parţială sau executarea parţială a serviciilor. Operaţiunile legale, import-export realizate în baza Hotărârii Guvernului nr. 276/1995 privind efectuarea de operaţiuni legate de import-export, încheiate la nivel de agent economic, care au activitate de comerţ exterior, privind: importul de produse energetice şi materii prime de bază legat de exportul produse liberalizate la export, precum şi importul de materiale, vor fi supuse taxei pe valoarea adăugată, astfel:
- la intrarea bunurilor în ţară importatorul întocmeşte declaraţia vamală de import, plăteşte taxa pe valoarea adăugată aferentă, exercitând dreptul de deducere în condiţiile prevăzute de reglementările legale în vigoare;
- bunurile din import, predate producătorilor în vederea realizării produselor ce urmează a fi exportate, a căror contravaloare reprezintă plata importului, facturându-se la preţuri negociate la care se adaugă taxa pe valoarea adăugată;
- exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă operaţiunilor de import-export ia naştere, atât la furnizor, cât şi la beneficiar la data livrării produselor la export.

Operaţiunilor legate de import-export, se justifică cu următoarele documente:

- licenţa de operaţiune;
- contractele încheiate de unitatea cu activitate de comerţ exterior cu partenerul extern şi cu producătorii interni, din care să rezulte că operaţiunile nu se fac cu plata, ci prin compensaţii valorice.

Faptul generator al taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile provenind din străinătate introduse în ţară în regiuni vamale suspensive intervin la data când acestea sunt plasate în regim vamal de import.

Pentru bunurile exportate care sunt returnate, faptul generator al taxei pe valoarea adăugată apare când bunurile respective sunt valorificate către beneficiarii interni.

Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru operaţiunile de intermediere în turism apare la data prestării serviciilor turistice.

O situaţie aparte apare în cazul antreprenorilor, aceştia putând opta pentru plata taxei pe valoarea adăugată la livrarea imobilelor, antreprenorii având obligaţia să nu factureze TVA înainte de această dată, respectând următoarele condiţii:

Scanned with OKEN Scanner

- lucrările să aibă un caracter deosebit şi să fie executate în cadrul unui contract unic care prevede obligaţia antreprenorului de a asigura procurarea, instalarea sau încorporarea bunurilor mobile în lucrarea respectivă;

- materialele şi aparatele necesare pentru funcţionarea instalaţiilor sau încorporate în lucrările imobiliare depăşesc 50% din preţul negociat între antreprenor şi beneficiar. Antreprenorul poate să renunţe la plata taxei pe valoarea adăugată la livrarea bunurilor imobile, dar trebuie să plătească TVA aferentă avansurilor primite.

Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată ia naştere la data facturării situaţiilor de lucrări, în cazul lucrărilor de construcţii pentru care se încasează avansuri şi se fac decontări parţiale pe bază de situaţii de lucrări facturate. Când are loc o livrare de bunuri sau prestare de serviciu în care, prin contract, este stabilită data achitării contravalorii, având un termen mai mare de 90 de zile de la data facturării, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, ia naştere la data scadenţei plăţii cu condiţia să fie înscrisă în factura dată.

În funcţie de exigibilitatea TVA pentru bunurile şi serviciile care sunt consemnate în documentele emise într-o anumită lună se stabileşte termenul la care taxa poate fi plătită la bugetul statului. În majoritatea cazurilor, taxa pe valoarea adăugată se determină lunar pentru toate operaţiunile care sunt efectuate în cursul unei luni, făcând excepţie de la această regulă livrările de bunuri cu plata în rate.

Baza de impozitare

Pentru a determina baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată să ţinem cont de contravaloarea bunurilor livrate sau de serviciile prestate, exclusiv taxa pe valoarea adăugată. Acesta reprezintă un element principal care stă la baza determinării taxei pe valoarea adăugată, fiind constituită pentru livrări de bunuri şi servicii, din toate sumele, valorile şi bunurile sau serviciile primite sau care urmează să fie primite de furnizor sau prestator în contrapartidă pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii care s-au efectuat.

În cazul plăţii în natură, valoarea tuturor bunurilor şi/sau serviciilor primite trebuie să asigure acoperirea integrală a contravalorii bunurilor livrate sau serviciilor prestate.

Pentru a putea determina baza de impozitare pentru livrările de bunuri şi/sau prestări de servicii care sunt contractate în valută, iar pentru decontare când este nevoie de transformarea valutei în lei se va ţine cont de cursul de schimb valutar din ziua plăţii, furnizorul sau prestatorul fiind obligat să emită concomitent factura fiscală, atât în valută cât şi în lei.

Baza de impozitare se va corecta cu diferenţa de preţ care rezultă în urma unor modificări de curs valutar care este în vigoare la data încasării facturii faţă de cel pe care l-au utilizat la data când a avut loc facturarea.

Pentru diferenţele de sume furnizorul v-a fi obligat să emită factura în negru, iar în roşu pentru sumele care trebuiesc scăzute.

Această bază de impozitare se determină integral la livrarea bunurilor şi/sau prestarea serviciilor chiar dacă prin contract sunt prevăzute şi plătite în rate. În cazul acestor operaţiuni cu plata în rate taxa pe valoarea adăugată care este determinată integral se va înregistra în contul 4428 "TVA neexigibilă", iar pe măsura ce devine exigibilă, respectiv la data când trebuiesc plătite ratele, să fie înregistrate în contul creditului 4427 "TVA colectată" prin debitul contului 4428. În contul locaţiei de gestiune pentru constituirea debitului de impozitare se ţine cont de suma convenită prin contractul care s-a încheiat între părţi. De asemenea, pentru echipamentul de lucru şi/sau de protecţie care parţial este suportul de salariaţi, pentru constituirea bazei de impozitare se ţine cont numai de suma

Scanned with OKEN Scanner

care este achitată de salariaţi. În cazul vânzărilor de bunuri în regim de consignaţie, baza de impozitare se stabileşte în mod diferit, ţinându-se cont de proveniența mărfurilor (de la populaţie sau de la agenţi economici), astfel: pentru bunurile aparţinând persoanelor juridice care sunt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, pentru calculul bazei de impozitare, vom lua în considerare numai suma care este obţinută din vânzarea bunurilor cumpărate de la agenţi economici sau încredinţate de aceştia pentru a fi vândute, aceştia fiind obligaţi să emită facturi, cel mai târziu în ultima zi a lunii în care s-a efectuat vânzarea.

În cazul bunurilor primite de la populaţie, baza de impozitare o reprezintă comisionul practicat asupra vânzărilor de bunuri care aparţin persoanelor fizice, cu condiţia ca aceştia să nu fie înregistraţi ca agenţi economici. Acelaşi regim vom aplica şi pentru bunurile care aparţin persoanelor juridice, care nu sunt cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, baza de impozitare fiind formată din comisionul practicat de vânzări.

În cazul caselor de amanet, operaţiunile care sunt realizate de către aceştia sunt supuse taxei pe valoarea adăugată, astfel:

- corespunzător cu comisionul încasat, iar împrumutul este restituit la termen;
- corespunzător valorii care se obţine din vânzarea bunurilor care devin proprietatea casei de amanet, datorită nerestituirii sumei care a fost împrumutată;
- corespunzător preţului de piaţă, pentru unele bunuri care devin proprietatea casei de amanet, care în timp sunt utilizate de proprietarul casei de amanet în unele scopuri personale. Pornind de la modul cum vom determina baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, trebuie să ţinem cont că nu toate elementele intră în calculul acesteia;
- remizele şi alte reduceri de preţ care sunt acordate de către furnizor direct clientului, inclusiv cele care sunt date după facturarea bunurilor sau serviciilor, incluzându-se şi bunurile acordate de furnizori clienţilor în vederea stimulării vânzărilor, ţinând cont de condiţiile de impozitare trebuie să îndeplinească următoarele condiţii:
- să fie efective şi în sume exacte în beneficiul clientului;
- să nu constituie, o remunerare a unui serviciu sau o contrapartidă pentru o prestare oarecare;
- să fie reflectate în facturi sau alte documente legale;
- penalizările, de asemenea, nu intră în baza de impozitare în cazul în care nu se îndeplinesc cu totul sau parţial obligaţiile contractuale;
- ambalajele de circulaţie, care circulă între furnizorii de marfă şi clienţi, prin schimb, fără facturare;
- sumele care sunt încasate de la bugetul statului de către agenţii economici care sunt înregistraţi la organele fiscale ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sub forma de subvenţii sau alocaţii bugetare care sunt destinate finanţării investiţiilor, acoperirii diferenţelor de preţ şi de tarif, finanţării stocurilor de produse cu destinaţie specială, precum şi cele destinate finanţării obiectivelor proprii de investiţii;
- dobânzile care sunt percepute pentru plăţile cu întârziere pentru vânzările de impozitare privind taxa pe valoarea adăugată vor putea fi reduse corespunzător în următoarele cazuri:
  - refuzuri totale sau parţiale, rămase definitive, privind cantitatea, preţurile sau alte elemente cuprinse în facturi sau documentele similare;
  - neîncasarea totală sau parţială a contravalorii bunurilor de la clienţi declaraţi insolvabili prin hotărâri judecătoreşti definitive;
- de asemenea, în cazul în care au fost restituite ambalajele facturate. Baza de impozitare este specifică fiecărei categorii de operaţiuni, în structura ei introducându-se:

Scanned with OKEN Scanner

- preţurile negociate între cumpărător şi vânzător cuprind atât accizele care sunt stabilite de lege cât şi unele cheltuieli datorate pentru livrările de bunuri, cheltuielile care nu au fost incluse în preţ;

- preţurile de piaţă sau în lipsa lor, costurile bunurilor executate de agenţii economici pentru folosinţă proprie sau predate sub diferite forme angajaţilor sau altor persoane;

- tarifele negociate pentru prestările de servicii;

- preţurile de piaţă sau în lipsa acestora, costurile bunurilor care sunt executate de agenţii economici sub formă de servicii prestate în interes propriu sau cu titlu gratuit pentru alte persoane fizice sau juridice;

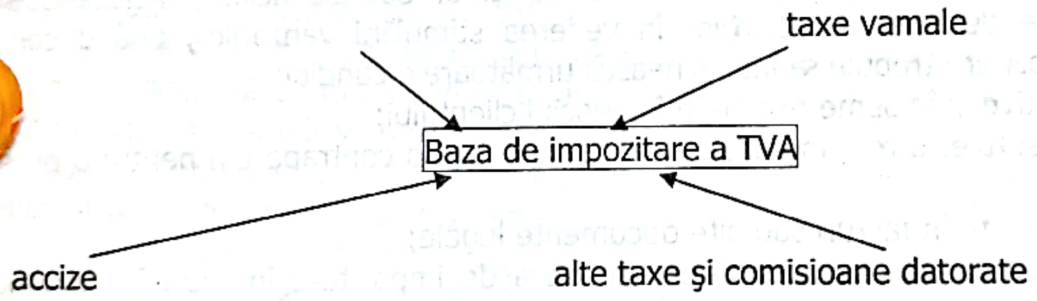
- preţurile de vânzare pentru mărfurile vândute din depozitele vămii sau preţurile stabilite prin licitaţie;

- valoarea în vamă, alături de taxele vamale, accizele, alte taxe şi comisioanele datorate pentru bunurile şi serviciile din import;

- valoarea în vamă, alături de taxele vamale, accizele, alte taxe şi comisioande datorate pentru bunurile şi serviciile din import.

Valoarea în vamă cuprinde preţul extern şi de frontieră română, de asemenea, şi cheltuielile de transport când sunt cuprinse în acesta.

Schematic baza de impozitare pentru produsele din import:



Pentru calculul bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată atât pentru produsele din ţară, cât şi cele din import pentru care se datorează taxe vamale, accize şi alte taxe se calculează împreună cu acestea. În cazul preţului cu amănuntul pentru a determina taxa pe valoarea adăugată, societăţile comerciale care comercializează carburanţi auto trebuie să deducă din preţul cu amănuntul suma ce reprezintă contribuţia la fondul special al drumurilor publice, facturată de furnizor sau achitată la import, pe fiecare tip de produs, rezultatul se înmulţeşte cu cota normală de taxă pe valoarea adăugată recalculată şi se obţine taxa aferentă preţului de vânzare cu amănuntul, pentru fiecare tip de produs. În cazul în care aprovizionarea cu carburanţi auto se face de la mai mulţi producători, la preţuri diferite, atunci vom determina pe fiecare tip de produs un preţ mediu de aprovizionare care va fi calculat pe baza preţurilor de achiziţie, fără contribuţia la fondul special al drumurilor publice pe luna anterioară.

Pentru a determina contribuţia medie pe tip de produs la fondul special al drumurilor publice se aplică o cotă de 15% la punctul de aprovizionare calculat pe fiecare tip de produs. După ce scădem din preţul de vânzare cu amănuntul contribuţia medie la fondul

Scanned with OKEN Scanner

special al drumurilor publice, aplicăm cota taxei pe valoarea adăugată recalculată, după care vom obţine taxa care este aferentă preţului de vânzare cu amănuntul.

Pentru societăţile comerciale care comercializează carburanţi auto trebuie evidenţiate distinct pe documentele legale de vânzare, suma reprezentând contribuţia la fondul special al drumurilor publice.

Livrările de bunuri sau prestări de servicii, cât şi operaţiunile de intermediere, care sunt realizate de unii agenţii economici calculează baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată separat pentru fiecare categorie de bunuri. Pentru activitatea de intermediere în turism, baza de impozitare este comisionul agenţiei de turism sau a organizatorului de circuite turistice care determină prin scăderea din preţul sau tariful total, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, încasat de la clienţi, următoarele elemente:

- preţul, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, facturat agenţiei de prestatori, serviciilor de transport, hoteliere, de restaurant şi alţi prestatori;
- cheltuielile efectuate de agenţie sau de organizatorul de circuite turistice, cum ar fi cheltuielile privind: asigurarea auto a mijlocului de transport, taxe viză, diurnă şi cazare, şofer, taxe de autostradă, taxe de parcare, combustibil.

Pentru taxa pe valoarea adăugată colectată vom calcula prin aplicarea cotei recalculate de 15,966% asupra bazei de impozitare determinate potrivit prevederilor legale din această taxă colectată se scade taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor şi/sau serviciilor achiziţionate, destinate necesităţilor proprii de funcţionare a agenţiei de turism sau a celor care sunt organizatori de circuite turistice. Persoanele impozabile care sunt înregistrate ca plătitoare de taxa pe valoarea adăugată, prestări de servicii de turism prin folosirea unor mijloace proprii sau închiriate, cum sunt mijloacele de transport, hoteluri, restaurante, vor determina baza de impozitare pe baza preţurilor şi a tarifelor negociate cu beneficiarii serviciilor turistice. Persoanele impozabile înregistrate ca plătitoare de taxa pe valoarea adăugată, care prestează atât operaţiuni de intermediere, cât şi servicii turistice folosind mijloace proprii sau închiriate, vor determina baza de impozitare distinct pentru fiecare activitate. În cazul agenţilor, se va determina distinct pentru fiecare activitate. În cazul agenţilor economici care prestează servicii de turism folosind mijloace proprii sau închiriate, mijloace de transport, hoteluri, restaurante, vom determina baza de impozitare pe baza tarifelor şi preţurilor negociate cu beneficiarii serviciilor turistice.

Agenţiile de turism pot fi considerate intermediari căutând să apeleze la serviciile unor terţi pentru transport, masă, cazare aplicându-se în cazul lor o impozitare numai asupra comisionului agenţiei (acesta se obţine ca diferenţă dintre contravaloarea biletelor şi costul lor de procurare). Acest comision care a fost determinat va conţine taxa pe valoarea adăugată, pentru determinarea ei folosindu-se cota recalculată.

Pentru exemplificare, vom prezenta un exemplu de la o agenţie de turism care organizează o excursie cu autocarul în munţii Bucegi. Într-un tabel vom prezenta cheltuielile ocazionale pentru organizarea acestei excursii şi care sunt plătite prestatorilor de servicii:

Specificaţie	***Valoare***	***TVA 19%***	***Total***
Masa	10.000.000	1.900.000	11.900.000
Cazare	6.200.000	1.178.000	7.378.000
Transport	3.800.000	722.000	4.522.000
Total	20.000.000	3.800.000	23.800.000

Scanned with OKEN Scanner

Agenţia vinde bilete turiştilor în valoare de 32.000.000 lei. În acest caz, comisionul agenţiei va fi diferenţa dintre valoarea biletelor şi costul total al cheltuielilor cu organizarea excursiei. Exemplu: 32.000.000 – 23.800.000 = 8.200.000.

Taxa pe valoarea adăugată este: 8.200.000 x 15,966% = 1.309.212 lei. La nivel de agenţie, comisionul va fi calculat la sfârşit de lună pentru toate operaţiunile care s-au efectuat în cursul unei luni. Pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată pe total în cazul organizării acestei excursii va fi nevoie să calculăm TVA şi pentru cheltuielile înregistrate de firmă privind încălzitul, iluminatul, chiria, telefonul şi alte cheltuieli care pe total, în cazul nostru, însumează 1.200.000 lei, fără TVA. Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli este: 1.200.000 x 19% = 228.000 lei. Valoarea totală a cheltuielilor este 1.200.000 + 228.000 = 1.428.000 lei.

La depunerea decontului la organele fiscale pentru luna respectivă se va înscrie taxa pe valoarea adăugată de plată aferentă lunii respective în sumă de: 1.081.212, adică 1.309.212 – 228.000.

Cotele de impozitare

Un element care stă la baza calculului taxei pe valoarea adăugată îl reprezintă cotele de impozitare. La noi în ţară se aplică cota de impozitare de 19% conform O.G. 215/1999.

Această cotă normală de 19% se aplică în majoritatea cazurilor privind livrările de bunuri şi prestări de servicii din ţară şi din import. De la data intrării în vigoare a Legii TVA 345/2002 pentru operaţiunile la care se prevedea "cota zero" sunt considerate operaţiuni scutite cu drept de deducere în situaţia în care actele normative respective nu prevăd în mod expres posibilitatea furnizorilor / prestatorilor de a exercita dreptul de deducere. Se interzice utilizarea noţiunii de "cotă zero" în actele normative care vor fi elaborate după intrarea în vigoare a prezentei Legi a TVA 345/2002. Cotele de calcul al taxei pe valoarea adăugată se aplică asupra operaţiunilor taxabile la data când ia naştere faptul generator al TVA. Pentru livrările de bunuri şi prestări de servicii care au fost efectuate până la data de 30 iunie 2002 şi sunt justificate cu documente de expediţie şi transport, procese-verbale de recepţie sau cu alte documente similare din care să rezulte că livrarea şi/sau predarea de servicii au fost efectuate până la data menţionată mai sus, vom factura cu cotele în vigoare de la data când s-au efectuat operaţiunile respective. Modelul de calcul al cotei recalculate TVA conform legislaţiei este (cota taxei /cota taxei + 100) x 100, iar în cazul cotei standard vom utiliza "15.966%" adică 19 / 119 x 100.

Regimul deducerilor taxei pe valoarea adăugată

Taxa pe valoarea adăugată devine deductibilă la beneficiar în momentul în care aceasta este exigibilă la furnizori / prestatori. Au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor şi serviciilor achiziţionate următoarele operaţiuni care sunt destinate realizării de:

- operaţiuni supuse taxei pe valoarea adăugată;
- bunuri şi servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată pentru care, prin lege, se prevede în mod expres exercitarea dreptului de deducere;
- acţiuni de sponsorizare, reclamă şi publicitate, precum şi alte acţiuni prevăzute de lege, cu respectarea plafoanelor şi destinaţiilor prevăzute de acestea. Persoanele impozabile înregistrate ca plătitoare de taxa pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru achiziţiile destinate realizării acestor acţiuni. Microîntreprinderile,

Scanned with OKEN Scanner

care se încadrează în prevederile Ordonanţei Guvernului nr. 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, pentru bunurile acordate în cadrul acţiunilor de protocol au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru achiziţiile în aceeaşi limită ca şi unităţile care sunt impuse în baza actelor normative care reglementează impozitul pe profit. Persoanele impozabile care desfăşoară în străinătate operaţiuni care, dacă ar fi efectuate în România, ar da drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată. În cazul acestor operaţiuni au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată care este aferentă achiziţiilor efectuate în ţara unde sunt realizate aceste operaţiuni. Pentru aceste operaţiuni care sunt efectuate în străinătate înţelegem prestările de servicii pentru care locul prestării se situează în străinătate, iar pentru livrările de bunuri numai pentru cele la care locul livării este situat în străinătate.

Pentru taxa pe valoarea adăugată care este aferentă materiilor prime şi materialelor, produselor finite, produselor în curs de fabricaţie şi a mărfurilor existente în stoc la începutul unei luni în care persoanele impozabile au fost luate în evidenţă ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, precum şi pentru cele care sunt destinate realizării produselor şi serviciilor al căror regim de taxă pe valoarea adăugată se modifică, adică de trecere de la scutire la impozitare are loc deducerea numai pe bază de inventariere. În urma inventarierii dreptul de deducere care se exercită la intrarea bunurilor se recalculează corespunzător noului regim de impozitare.

Obiectivele de investiţii costând lucrări de construcţii montaj, care sunt sistate pe o perioadă mai mare de un an, pentru taxa pe valoarea adăugată dedusă iniţial se restituie la bugetul de stat, fără să se calculeze majorări de întârziere, iar atunci când investiţia este reluată persoana impozabilă poate solicita restituirea taxei pe valoarea adăugată în momentul în care este pus în funcţiune obiectivul de investiţii. Exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată nu poate fi operaţională în următoarele cazuri:

- bunuri şi servicii destinate realizării de operaţiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată, pentru care legea nu permite dreptul de deducere;
- bunuri şi servicii achiziţionate de furnizor sau de prestator în contul clientului şi care apoi se decontează acestuia;
- servicii de transport, hoteliere, de restaurant şi altele efectuate de agenţii economici care desfăşoară activitate de intermediere în turism;
- cheltuielile care nu au legătură directă cu activitatea desfăşurată de agentul economic (cheltuieli cu distracţia, divertismentul, cu achiziţionarea şi întreţinerea autoturismelor care sunt folosite în alt scop decât cel al obţinerii de profit);
- bunuri şi servicii aprovizionate pe baza de documente care nu îndeplinesc condiţiile legale;
- bunuri lipsă sau depreciate calitativ în timpul transportului, constatate peste normele legale, neimputabile. Pentru persoanele impozabile care efectuează atât operaţiuni care dau drept de deducere, cât şi operaţiuni care nu au drept de deducere vom determina taxa pe valoarea adăugată de dedus astfel:
- achiziţiile de bunuri şi/sau servicii care sunt destinate realizării de operaţiuni cu drept de deducere se înscriu în personalul pentru cumpărări, care se ţine separat pentru aceste operaţiuni, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă pentru acestea se va deduce integral. Atunci când efectuăm investiţii care au o destinaţie exclusiv pentru realizarea de operaţiuni în drept de deducere, intrările aferente acestora se vor înregistra în acelaşi jurnal pertru cumpărări de achiziţii de bunuri sau prestări de servicii care până la data achiziţiei nu cunosc destinaţia certă pentru acele operaţiuni care au drept de deducere. În cazul în care taxa pe valoarea adăugată care este aferentă intrărilor cu destinaţie, exclusiv, pentru

Scanned with OKEN Scanner

realizarea de operaţiuni fără drept de deducere şi a investiţiilor cu destinaţie de realizare de astfel de operaţiuni, nu va fi dedusă, evidenţierea acestor operaţiuni se va face într-un jurnal de cumpărări separat. Într-un jurnal de cumpărări separat se mai evidenţiază achiziţiile care sunt destinate realizării de operaţiuni care au drept de deducere, cât şi a celor care nu au drept de deducere, cât şi a investiţiilor care au acelaşi obiectiv. Taxa pe valoarea adăugată aferentă unor astfel de operaţiuni se deduce pe bază de pro-rată, care se determină ca raport între operaţiunile (livrările), veniturile obţinute din operaţiuni cu drept de deducere, exclusiv taxa pe valoarea adăugată şi fără venituri scutite la numărător, iar la numitor, veniturile de la numărător plus veniturile scutite, subvenţii, alocaţii de la bugetul de stat sau bugetele locale, precum şi orice alte venituri din care este finanţată activitatea, cum ar fi: cotizaţiile de orice fel, donaţiile sau veniturile financiare, aşa cum sunt prevăzute în Regulamentul privind aplicarea Legii contabilităţii aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993 dacă acestea nu provin dintr-o activitate profesională specifică având un caracter financiar şi efectuat de către unităţile care desfăşoară activităţi financiar-bancare. Dacă după aplicarea pro-ratei nu este asigurată o determinare cât de cât corectă a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor operaţiuni cu drept de deducere, Ministerul de Finanţe are posibilitatea de a proba unele criterii specifice pentru a putea fi exercitat acest drept de deducere.

Pentru determinarea pro-ratei, vom ţine cont atât de realizările anului precedent, cât şi de realizările din anul curent. În cazul în care pro-rata a fost aplicată provizoriu pentru un an o vom considera definitivă pentru anul precedent, iar dacă în anul precedent nu s-a calculat pro-rata, aceasta va fi determinată pe o persoană impozabilă care să corespundă unui regim al taxei pe valoarea adăugată, fiind aferentă bunurilor şi serviciilor care sunt prevăzute să fie realizate în anul curent.

Pentru calculul taxei pe valoarea adăugată de dedus vom aplica pro-rata obţinută asupra taxei pe valoarea adăugată deductibilă pe care am obţinut-o din achiziţiile care au o destinaţie pentru realizarea unor operaţiuni care au drept de deducere, cât şi a celor care nu au drept de deducere.

Pentru a determina dreptul de deducere pe baza pro-ratei, la sfârşitul anului, în luna decembrie, se va înscrie în decontul acestei luni taxa pe valoarea adăugată regularizată care devine şi definitivă. Pentru perioada ianuarie-noiembrie se va înscrie în rândul 10 în decont pro-rata definitivă, iar pentru achiziţiile din luna decembrie se va aplica pro-rata definitivă. Când există cerere justificativă din partea agenţilor economici, organele fiscale vor aproba să se calculeze această pro-rată lunar în funcţie de realizările efective înscrise în decontul de TVA. Pe tot parcursul unui an, agenţii economici în situaţia în care calculează lunar sau anual pro-rata trebuie să respecte modalitatea de lucru pe care o folosesc, neavând posibilitatea de schimbare a modului de lucru.

În situaţia în care pro-rata calculată nu ne asigură determinarea corectă în calcul a taxei de dedus, prin Ministerul Finanţelor Publice, prin Direcţia generală de politică şi legislaţie fiscală, poate aproba pro-rate speciale, acestea fiind solicitate de agenţi economici în cauză, iar pentru remontarea la aplicare a acestei pro-rate speciale pot să o facă numai la început de an calendaristic.

Documentele cu ajutorul cărora agentul economic face justificarea cuantumului taxei pe valoarea adăugată sunt.

- facturile pentru bunurile şi serviciile compensate de la furnizorii interni;
- declaraţia vamală de import sau actul constatator la organele vamale;

Scanned with OKEN Scanner

- documentele care ne confirmă că s-a achitat taxa pe valoarea adăugată de către persoanele fizice pentru unele bunuri care au fost introduse în ţară, potrivit unui regulament vamal;

- documentele specifice pe care le putem folosi pentru determinarea taxei pevaloarea adăugată.

Realizarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se poate face prin reţinere sau rambursare.

Prin deducerea prin reţinere înţelegem reţinerea din suma care reprezintă taxa pe valoarea adăugată a livrărilor de bunuri sau prestări de serviciu a unei sume ce reprezintă taxa pe valoarea adăugată a intrărilor; în astfel de cazuri, deducerea se face lunar. Pentru a primi o sumă de rambursat a taxei pe valoarea adăugată, agentul economic trebuie să se adreseze organelor fiscale printr-o cerere, unde va trebui să se refere la suma aferentă diferenţei dintre taxa pe valoarea adăugată a ieşirilor (în cazul când aceasta este mai mică decât prima). Această diferenţă se rambursează de către organul fiscal respectiv în termen de 30 de zile, de când a fost depus decontul, cererea de rambursare şi documentele justificative. Un alt aspect se referă la faptul să această sumă de rambursat poate fi folosită în compensarea datoriilor la bugetul statului pentru lunile următoare. În situaţia în care în deconturile care se întocmesc pe o perioadă de trei luni consecutiv, sumele datorate bugetului de stat nu acoperă integral taxa deductibilă, diferenţa se rambursează de către organul fiscal competent în termen de 30 de zile de la data depunerii decontului lunii a III-a şi a cererii de rambursare, această taxă pe valoarea adăugată deductibilă mai poate fi compensată cu taxa pe valoarea adăugată datorată şi neplătită în perioadele anterioare.

Persoanele impozabile care în anul 2002 au aplicat criterii specifice de deducere a taxei pe valoarea adăugată care erau aprobate de organele fiscale teritoriale, vor aplica pro-rata lunară până la sfârşitul anului 2002.

Agenţii economici care solicită rambursarea taxei pe valoarea adăugată sub formă de rambursare cu control anticipat vor depune la organul fiscal teritorial o cerere de rambursare tip, unde vor bifa caseta "rambursare cu control anticipat" care vafi însoţită de decontul de taxă pe valoarea adăugată, de unde să rezulte sume de rambursat, iar în termen de 30 de zile de la depunerea cererii sumele care rezultă în urma verificării documentaţiei stabilite prin ordin al ministrului finanţelor publice. Vom vedea care este procedura în soluţionarea cererilor de rambursare cu control anticipat:

- se determină taxa aferentă facturilor neachitate furnizorilor de bunuri şi/sau prestatorilor de servicii, până la data când se încheie controlul;

- din suma de rambursat care rezultă din ultimul decont din taxa pe valoarea adăugată, corectată cu unele diferenţe rezultate din verificări, se va scădea taxa aferentă facturilor neachitate, de unde vom determina taxa aferentă facturilor achitate;

- se va restitui suma aferentă taxei pe valoarea adăugată care este aferentă facturilor achitate în situaţia în care persoana impozabilă nu are datorii la bugetul statului neachitate la data când are loc controlul pentru care organul fiscal va efectua restituirea;

- se va restitui diferenţa între taxa aferentă facturilor achitate şi suma compensată în cazul în care agentul economic are impozite datorate bugetului de stat neachitate la data la care se efectuează controlul pentru care organul fiscal va efectua compensarea din oficiu, dacă suma compensată este mai mică decât taxa aferentă facturilor achitate.

În urma verificării se încheie actul de control unde se va specifica modul de evidenţiere, pe cheltuieli sau preluarea în decontul lunii următoare a sumelor care sunt neadmise la rambursare în funcţie de unele cazuri.

Scanned with OKEN Scanner

În cazul agenţilor economici care depun cereri de rambursare cu control ulterior au obligaţia să depună la organul fiscal teritorial decontul de taxă pe valoarea adăugată din care să rezulte suma de rambursat şi cererea de rambursare pentru care vor bifa căsuţa "rambursare cu control ulterior". În acest caz, se va ţine seama de facturile achitate furnizorilor până la data când s-a depus cererea. Organele fiscale teritoriale au obligaţia să întocmească Fişa de analiză de risc în termen de 10 zile lucrătoare de la data de când a fost depusă cererea de rambursare. Dacă punctajul din Fişa de analiză de risc este mai mic decât 100 se va proceda astfel:

- dacă agentul economic nu are impozite şi taxe datorate bugetului de stat neachitate la termenele legale, se va recurge la restituirea sumei de taxă pe valoarea adăugată care este aferentă facturilor achitate şi care rezultă din cererea de rambursare;
- se va restitui diferenţa dintre taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor achitate care rezultă din cererea de rambursare şi suma compensată, iar suma de compensat este mai mică decât taxa aferentă facturilor achitate;
- când suma de compensat este mai mare sau egală cu taxa aferentă facturilor care sunt achitate, se va respinge cererea de rambursare cu control ulterior, persoana impozabilă având posibilitatea să solicite compensarea. Pentru rambursarea cu control ulterior, organele de control fiscal sunt obligate să efectueze verificarea documentaţiei care este stabilită prin ordin al ministrului finanţelor publice cel puţin semestrial. Pentru agenţii economici care depăşesc punctajul din Fişa de analiză de risc - peste 100 de puncte - rambursarea se va efectua astfel: prin diferenţa de taxă care rămâne după compensarea şi după scăderea taxei care este corespunzătoare sumelor neachitate din facturile furnizorilor şi prestatorilor, sunt determinate şi se efectuează de către organele fiscale teritoriale în termen de 30 de zile de la depunerea cererii de rambursare, ţinând cont de o documentaţie care este stabilită prin ordin al ministrului finanţelor publice şi a unor verificări efectuate de către organele de control fiscal.

Modul de determinare a taxei pe valoarea adăugată deductibilă

În decursul unei perioade de activităţi, un agent economic care este plătitor de taxă pe valoarea adăugată va efectua o serie de operaţiuni prin care şi aceea de a achiziţiona bunuri sau servicii; pentru toate aceste activităţi el va ţine o evidenţă cu ajutorul unui registru jurnal de cumpărări, unde vom găsi centralizate facturile primite de unde el va putea să deducă valoarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă. Aceste facturi fiscale sunt emise agentului economic de către furnizori în momentul când acesta se aprovizionează.

Modul de determinare a taxei pe valoarea adăugată colectată

În urma livrărilor care sunt efectuate de un agent economic trebuie să se facă o ordonare a acestora într-un registru jurnal de vânzări, de unde acesta are posibilitatea la sfârşitul fiecărei luni să deducă taxa pe valoarea adăugată colectată. Trebuie să existe o concordanţă strictă între datele din fiecare factură şi datele pe care le vom regăsi şi în registrul jurnal de vânzări.

Scanned with OKEN Scanner

Modul de determinare a taxei pe valoarea adăugată de plată

Ca în cazul oricărui alt impozit sau taxă şi în acest caz trebuie să determinăm cuantumul de plată a taxei pe valoarea adăugată. Aceasta se determină în funcţie de taxa pe valoarea adăugată deductibilă şi taxa pe valoarea adăugată colectată.

În calculul taxei pe valoarea adăugată are o influenţă asupra plăţii acesteia taxa pe valoarea adăugată deductibilă, deoarece în calculul TVA de plată nu este cuprinsă întotdeauna întreaga valoare a taxei pe valoarea adăugată deductibilă, deoarece aceasta poate fi dedusă numai dacă este aferentă achiziţionării de bunuri sau servicii care sunt destinate realizării de bunuri sau servicii care sunt supuse taxei pe valoarea adăugată, deci intră sub incidenţa dreptului de deducere a taxei: sunt situaţii în care nu toate intrările de bunuri sau servicii din cadrul unei luni intră în calcul la taxa pe valoarea adăugată, unele din aceste intrări fiind destinate realizării unor operaţiuni neimpozabile, situaţie în care intervine taxa pe valoarea adăugată de dedus care se va calcula cu ajutorul pro-ratei.

Taxa pe valoarea adăugată de dedus = taxa pe valoarea adăugată deductibilă x pro-rata.

Diferenţa dintre taxa pe valoarea adăugată deductibilă şi taxa pe valoarea adăugată de dedus se va trece în contabilitate ca diferenţă pe conturi. Când au loc achiziţii de bunuri sau servicii pentru care nu s-au întocmit facturile sau folosim sistemul de rate taxa pe valoarea adăugată se consideră neexigibilă, ea devenind exigibilă când se întocmeşte factura sau când s-a stabilit scadenţa ratei. Pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată vom face diferenţa între taxa pe valoarea adăugată colectată şi taxa pe valoarea adăugată deductibilă, respectiv de dedus în situaţiile când este cazul.

Putem întâlni aspectul când taxa pe valoarea adăugată deductibilă, respectiv cea de dedus sunt mai mari decât taxa pe valoarea adăugată colectată, în acest caz agentul economic are de recuperat TVA de la bugetul statului, fie se regularizează cu taxa pe valoarea adăugată de plată care nu a fost achitată pe trecut sau pentru sumele care urmează pentru lunile următoare.

Obligaţiile plătitorilor

Privind taxa pe valoarea adăugată plătitorii impozabili au o serie de obligaţii faţă de bugetul statului. O primă condiţie ca un agent economic să devină plătitor de taxa pe valoarea adăugată este înregistrarea la organele teritoriale unde acesta îşi desfăşoară activitatea. Pe parcursul desfăşurării activităţii un plătitor impozabil are obligaţii la organul fiscal şi în momentul în care acesta îşi schimbă sediul sau doreşte încetarea activităţii.

Agentul economic poate deveni plătitor de taxa pe valoarea adăugată şi poate fi luat în evidenţă de organul fiscal teritorial unde îşi desfăşoară activitatea în două situaţii:

- în primul caz, când agentul economic realizează o cifră de afaceri de 1,5 miliarde de lei conform Legii 345 din 01.06.2002 în condiţiile în care în anul 2001 au realizat aceste venituri taxabile, iar pentru cei care s-au înregistrat la organele fiscale în anul 2002 să realizeze venituri până la data de 31.05.2002 de până la 600.000.000 de lei. Agentul economic este obligat să anunţe organul fiscal până la data de 15 a lunii următoare celei pentru care s-a realizat această cifră de afaceri, pentru a putea fi luat în evidenţă ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată. Plătitorul impozabil va primi un cod fiscal cu litera R în faţă, iar el va fi luat în evidenţă începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care a avut loc depăşirea plafonului;

Scanned with OKEN Scanner

- al doilea aspect se referă la situaţia în care agentul economic doreşte prin opţiune să devină plătitor de taxa pe valoarea adăugată. Acest lucru poate să îl facă fie de la început când se înregistrează în evidenţă la organul fiscal, fie pe parcursul desfăşurării activităţii printr-o cerere prin care se adresează Direcţiei Generale a Finanţelor Publice că doreşte prin opţiune să devină plătitor, chiar dacă veniturile sale sunt sub plafonul cerut de lege.

Înregistrarea contribuabililor ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată, conform Ordonanţei Guvernului nr. 4/2002, care se referă la unele modificări pe care le aduce Ordonanţei Guvernului nr. 82/1998 privind înregistrarea fiscală a plătitorilor de impozite şi taxe va reglementa unele proceduri de înregistrare ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată a contribuabililor, care desfăşoară activităţi ce sunt cuprinse în sfera de aplicare a acestui impozit, prin preluarea acestora din legislaţia specială privind taxa pe valoarea adăugată concomitent cu perfecţionarea acestora, în sensul armonizării cu reglementările existente în Uniunea Europeană.

Conform acestei ordonanţe plătitorii de taxa pe valoarea adăugată se pot înregistra după cum urmează:

- prin efectul legii – de la înfiinţare când:

- plătitorii de impozite şi taxe care au obiectul de activitate operaţiuni supuse cotelor de taxa pe valoarea adăugată prevăzute de lege şi/sau scutite cu drept de deducere şi declară că deţin venituri anuale estimate din astfel de operaţiuni peste plafonul de scutire stabilit de lege, prin completarea şi depunerea declaraţiei de înregistrare fiscală;

- ulterior înregistrării:

- ca urmare a deplasării plafonului de scutire stabilită de lege, prin depunerea declaraţiei de menţiuni în termen de 15 zile de la depăşirea plafonului;

- ca urmare a unor modificări legislative prin care operaţiunile scutite devin scutite cu drept de deducere sau supuse de menţiuni în termen de 7 zile de la data la care a intervenit modificarea, dacă declară că realizează din astfel de operaţiuni venituri anuale peste plafonul de scutire stabilit de lege. Plătitorii de impozite şi taxe care optează pentru menţinerea calităţii de plătitor de taxa pe valoarea adăugată în aplicarea cotelor de taxa pe valoarea adăugată care sunt prevăzute de lege din momentul în care a intervenit modificarea legislativă.

- prin opţiune:

- la înfiinţare;

- plătitori de impozite şi taxe realizează operaţiuni scutite şi care pot opta, potrivit legii, pentru această calitate de plătitor de taxa pe valoarea adăugată, prin completarea şi depunerea unei declaraţii de înregistrare fiscală.

- ulterior înregistrării:

- plătitorii de impozite şi taxe care pot opta pentru calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată conform legii prin depunerea unei declaraţii de menţiuni la organul fiscal teritorial.

Pentru plătitorii de impozite şi taxe care se înregistrează ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată ulterior înregistrării, prin efectul legii, ca urmare a depăşirii plafonului de scutire care este stabilit prin lege sau ca urmare a unor modificări legislative prin care operaţiunile scutite devine scutite cu drept de deducere sau supuse cotelor de taxa pe valoarea adăugată prevăzute de lege, organul fiscal competent va emte o înştiinţare de plătitor de taxa pe valoarea adăugată care se va transmite acestora prin scrisoare cu confirmare de primire, în cazul în care aceştia nu se prezintă în 15 zile de la data depunerii declaraţiei de menţiuni să-şi ridice noul certificat de înregistrare.

Scanned with OKEN Scanner

În momentul încetării calităţii de plătitor de taxa pe valoarea adăugată potrivit legii, plătitorii de impozite şi taxe sunt obligaţi să depună declaraţie de menţiuni în termen de 15 zile de la data actului legal în care se consemnează situaţia respectivă. Scoaterea din evidenţă se va face începând cu data de 1 a lunii următoare depunerii declaraţiei de menţiuni dacă se constată îndeplinirea condiţiilor legale.

Instituţia publică poate fi înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în ansamblu ori, după caz, în funcţie de natura activităţilor desfăşurate, numai pentru partea din structura organizatorică prin care sunt realizate operaţiunile taxabile şi/sau scutite de drept de deducere.

Subunităţile tip sedii secundare – sucursale, agenţii sau alte asemenea fără personalitate juridică – pot fi înregistrate ca plătitoare de taxa pe valoarea adăugată numai dacă subunităţile respective au asigurate condiţii pentru respectarea obligaţiilor plătitorilor de taxa pe valoarea adăugată potrivit legii şi numai după obţinerea avizului organului fiscal la care unitatea centrală este înregistrată ca plătitoare de taxa pe valoarea adăugată. Înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată a sucursalelor şi altor obiective fără personalitate juridică se face de către plătitorii de impozite şi taxe care le-au finanţat, după înregistrarea acestora ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată.

Înregistrarea fiscală a comercianţilor

Înregistrarea comercianţilor se face prin completarea şi depunerea cererii de înregistrare, care este însoţită de documentele necesare la Biroul unic din cadrul Camerei de Comerţ şi Industrie teritoriale în raza căruia îşi au sediul sau domiciliul, în vederea atribuirii cadrului unic de înregistrare şi a eliberării certificatului de înregistrare. Modificările intervenite în datele declarate iniţial de comercianţi fac obiectul înregistrărilor de menţiuni. Înregistrarea menţiunilor, cu excepţia celor referitoare la înregistrarea / scoaterea din evidenţă ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, de impozit pe veniturile din solarii şi alte drepturi salariale de impozit pe profit, precum şi de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, se face prin completarea şi depunerea cererii de înregistrare a menţiunilor la Biroul unic din cadrul Camerei de comerţ şi industrie teritorială în raza căruia îşi au sediul sau domiciliul. Certificatul de înregistrare eliberat comercianţilor de către Biroul unic din cadrul Camerelor de comerţ şi industrie teritoriale ţine loc şi de certificat de înregistrare fiscală. În situaţia în care data eliberării certificatului de înregistrare diferă de data emiterii acestuia, comercianţii au calitatea de plătitor de taxa pe valoarea adăugată de la data emiterii certificatului de înregistrare, iar exercitarea drepturilor şi obligaţiilor care decurg din această calitate se face, potrivit reglementărilor legale, de la data eliberării certificatului de înregistrare.

Pentru înregistrarea menţiunilor privind luarea / scoaterea în/din evidenţă ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, comercianţii se vor prezenta la direcţia generală a finanţelor publice judeţeană sau a municipiului Bucureşti, unde vor completa şi vor depune declaraţia de menţiuni. Organul fiscal competent va emite un certificat care atestă îndeplinirea condiţiilor de luare / scoatere în/din evidenţă ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată. Acest certificat se va depune de către comerciant la Oficiul registrului comerţului în vederea preschimbării certificatului de înregistrare. Certificatul de înregistrare fiscală care este precedat de litera "R". Data la care este emis certficatul de înregistrare fiscală constituie şi data înregistrării ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, acesta de asemenea ţine loc şi de comunicare pentru luarea în evidenţă ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată.

Scanned with OKEN Scanner

Certificatul de înregistrare eliberat plătitorilor de taxa pe valoarea adăugată va cuprinde la atributul fiscal "R" şi data luării în evidenţă ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, care va rămâne neschimbată ori de câte ori acesta îşi schimbă certificatul de înregistrare, făcând excepţie situaţia când acesta este scos din evidenţă ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, caz în care atributul fiscal "R" nu va mai fi înscris pe certificatul de înregistrare. Obligaţiile privind întocmirea unor documente care apar în situaţia în care un agent economic este furnizor, cât şi în situaţia în care este client. Pentru bunurile livrate cu aviz de însoţire, furnizorii vor fi obligaţi ca în termen de 3 zile lucrătoare de la data livrării să emită facturi fiscale şi să le transmită beneficiarilor. Pentru livrările de bunuri şi/sau prestările de servicii care se efectuează continuu / energie electrică şi termică, gaze naturale, apă, servicii telefonice şi altele similare - facturarea se face în termen de 3 zile de la data încasării sumelor.

Aceste prevederi se pot aplica şi pentru lucrările imobiliare care se finalizează într-un imobil, pentru care antreprenorii nu au optat pentru amânarea exigibilităţii taxei pe valoarea adăugată la livrare. Persoanele fizice sau juridice neînregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată nu au dreptul să emită facturi fiscale sau alte documente cu taxa pe valoarea adăugată, pentru vânzări de bunuri sau prestări de servicii. Taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită pentru decontul de taxa pe valoarea adăugată întocmit lunar se achită, până la data de 25 a lunii următoare inclusiv, la bugetul de stat în conturi deschise la trezorerie statului în acest scop. Taxa pe valoarea adăugată de plată pentru produsele din import se achită la organele vamale în conturile deschise în acest scop.

La persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată înregistrarea acestui impozit se face astfel:

4428 "TVA neexigibilă"	=	446 "Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate"

- în cazul plăţii efective a taxei pe valoarea adăugată:

446 "Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate"	=	512 sau alt cont de disponibilităţi "Disponibil în cont curent"
4426 "TVA deductibilă"	=	4428 "TVA neexigibilă"

- în cazul compensării

446 "Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate"	=	4424 "TVA de rambursat"
4426 "TVA deductibilă"	=	4428 "TVA neexigibilă"

- în cazul persoanelor care nu sunt înregistrate ca plătitoare de taxa pe valoarea adăugată vom înregistra astfel:

Scanned with OKEN Scanner

635 = 446 – cu taxa pe valoarea adăugată datorată

446 = 512 sau alt cont de disponibilităţi - cu taxa pe valoarea adăugată plătită.

În caz de încetare a activităţii, taxa pe valoarea adăugată care este datorată statului trebuie plătită odată cu depunerea cererii de scoatere din evidenţă ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Sancţiuni şi căi de atac privind taxa pe valoarea adăugată

În cazul taxei pe valoarea adăugată ca sancţiuni pot apărea majorările de întârziere şi amenzile contravenţionale.

Când plata nu are loc la termen pentru plata taxei pe valoarea adăugată care este datorată statului vom aplica majorări de întârziere la valoarea datorată, acest procedeu fiind aplicat şi atunci când nu se plăteşte în întregime acest impozit. Plătitorii de taxă pe valoarea adăugată sunt pasibili de amenzi contravenţionale în cazul în care nu îşi îndeplinesc operaţiunile privind depunerea documentelor la organele fiscale, ţin eronat evidenţa contabilă sau fac alte neregularităţi. Când se constată ţinerea eronată în mod voit a evidenţei privind taxa pe valoarea adăugată şi, în acest fel, se aduc prejudicii statului se procedează la colectarea la bugetul statului a sumelor datorate acestuia şi plata majorărilor de întârziere. Termenul de prescripţie a drepturilor şi obligaţiilor plătitorilor sau statului în domeniul taxei pe valoarea adăugată este de 5 ani de la data prevăzută pentru exercitarea acestora. Căile administrative de atac împotriva sumelor stabilite prin acte de control sunt obiecţiunile contestabile şi plângerile. Obiecţiunile se depun în termen de 5 zile lucrătoare la organul fiscal care a făcut controlul, răspunsul acestora fiind comunicat în termen de cel mult 15 zile. Contestaţiile se depun la Direcţiile Generale ale Finanţelor Publice şi Controlului Financiar de Stat judeţene sau a municipiului Bucureşti, ca urmare în cazul în care răspunsul dat la obiecţiune nu va satisface pe contribuabil.

Împotriva deciziei date de directorul general al Direcţiei Generale a Finanţelor Publice şi al Controlului Financiar de Stat judeţene sau a municipiului Bucureşti, ca urmare a depunerii contestaţiei se poate depune plângere la Ministerul Finanţelor.

Contestaţiile adresate direcţiilor judeţene se supun unei taxe de timbre de 2% din suma contestată, dar nu mai puţin de 10.000 lei, iar plângerile se supun unei taxe de timbru de 1%, dar nu mai puţin de 10.000 lei. Împotriva deciziei Ministerului Finanţelor se poate face recurs la Curtea de Apel şi apoi la Curtea Supremă de Justiţie. În cazul în care agentul economic primeşte un răspuns favorabil în urma demersurilor făcute, taxa pe timbru aferentă sumelor admise la contestaţiile se restituie plătitorului.

Relaţii de calcul privind taxa pe valoarea adăugată:

TVA/d = TVA deductibilă = TVA aferentă valorii mărfurilor din facturile primite

TVA/c = TVA colectat = TVA aferentă valorii mărfurilor din facturile emise

TVA/plată = TVA de plată = TVA datorată bugetului de stat = TVA/c – TVA/d

TVA/r = TVA de restituit = TVA de încasat de la bugetul statului = TVA/d – TVA/c. În loc de restituit de la bugetul de stat, către agentul economic (respectiv de încasat de la bugetul de stat, de agentul economic de la bugetul de stat). TVA/r se poate compensa în condiţiile prevăzute de lege, din obligaţiile bugetare viitoare, fie din TVA, fie din alte obligaţii bugetare, precum impozit pe profit, accize:

TVA/c > TVA/d => TVA/p;

TVA/c < TVA/d => TVA/r;

TVA/c = TVA/d => TVA/p = 0;

TVA/d + TVA/p => TVA/c; TVA/c - TVA/p => TVA/d;

Scanned with OKEN Scanner

TVA/c = 0 => că cel ce a emis factura (furnizorul) nu este plătitor de TVA;
TVA/d = 0 => că la cel care a primit factura (beneficiarul) vom avea:
TVA/d = 0 şi TVA/c - TVA/d = TVA/c - 0 = TVA/p;
TVA/p = TVA aferentă valorii adăugată = valoarea adăugată x cota de TVA.

Livrarea de mărfuri nu se poate face decât pe bază de factură. Factura este un document cu regim special, ce se întocmeşte în trei exemplare, care au următoarele destinaţii: exemplarul nr. 1 (de culoare albastră) se transmite beneficiarului (unităţii care a cumpărat marfa); exemplarul nr. 2 (de culoare roşie) se desprinde din carnet şi se ataşează în evidenţa financiar-contabilă a furnizorului (a unităţii care vinde marfa); exemplarul nr. 3 (de culoare verde) rămâne în carnetul cu facturi. În toate cele trei exemplare, sunt înscrise aceleaşi date, astfel spus, între cele 3 exemplare ale aceleiaşi facturi nu există nici o deosebire nici din punct de vedere al conţinutului şi nici din punct de vedere al formei (cu excepţia culorii hârtiei pe care sunt tipărite). Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată trebuie avut în vedere că aceeaşi sumă înscrisă într-o factură are regimul fiscal de TVA/colectat la furnizor şi TVA/deductibil la beneficiar.

Aplicaţia nr. 1

1. SC "A" emite următoarea factură către SC "X"
Marfă = 2.000.000 lei
TVA colectat 19% = 380.000 lei
Total factură = 2.380.000 lei
Prezentaţi care este conţinutul facturii primite la SC "X" de la SC "A".
Factura primită de SC "X" de la SC "A" va avea următorul conţinut:
Marfă = 2.000.000 lei
TVA colectată 19% = 380.000 lei
Total factură = 2.380.000 lei

SC "X" emite următoarea factură către SC "M":
Marfă = 6.000.000 lei
TVA colectat 19% = 1.140.000 lei
Total factură = 7.140.000 lei
Calculaţi pentru SC "X" TVA/d; TVA/c; TVA/plată sau de restituit după caz:
TVA/deductibilă = 380.000 lei
TVA/colectată = 1.140.000 lei
Când TVA/colectată este mai mare decât TVA/deductibilă, va rezulta TVA de plată;
TVA de plată = Tva/c – TVA/d = 1.400.000 + 380.000 = 760.000 lei;

SC "M" emite următoarea factură către SC "N"
Marfă = 3.000.000 lei
TVA colectată 19% = 570.000 lei
Total factură = 3.570.000 lei
Calculaţi pentru SC "M" TVA/d; TVA/c şi TVA/de plată sau de restituit după caz:
Marfă = 6.000.000 lei
TVA colectată 19% = 1.140.000 lei
Total factură = 7.140.000 lei
Factura primită de SC "M" de la SC "X" va avea următorul conţinut pentru cazul în care vom calcula TVA/de plată sau de recuperat:

Scanned with OKEN Scanner

TVA/deductibilă = 1.140.000 lei
Total factură = 570.000 lei

Când TVA/de recuperat = TVA/d – TVA/c = 1.140.000 – 570.000 = 570.000 lei

Aplicaţia nr. 2

O societate comercială realizează în luna decembrie următoarele operaţiuni:
Vinde la intern bunuri supuse TVA de 19% în valoare de 4.000.000 lei;
Exportă bunuri de 1.500.000 lei;
Vinde în ţară bunuri scutite de TVA de 1.000.000 lei;
Încasează contravaloarea unor bunuri vândute cu plata în rate, în luna august de 500.000 lei, TVA 19%;
Cumpără bunuri şi servicii supuse TVA cu cota de 18%, în valoarea de 5.500.000 lei şi bunuri scutite de TVA de 2.000.000 lei. Societatea are de încasat de la buget din luna precedentă, TVA în valoarea de 500.000 lei.
Să se determine dacă, la prezentarea decontului pe luna decembrie, societatea are de plată sau de încasat suma de:

Încasări - 4.000.000 x 19% = 760.000 lei
- export 1.500.000 (bunuri scutite)
- bunuri scutite (TVA) 1.000.000 lei
- încasează 500.000 x 19% = 95.000 lei

TVA colectată = 760.000 + 95.000 = 855.000 lei

Cumpără - 5.500.000 x 19% = 1.045.000
- bunuri scutite (TVA) 2.000.000 lei

TVA deductibilă = 1.045.000 lei

Pro-rata = VT/VT+VS = 4.500.000 / 7.000.000 = 0,642857
1.045.000 x 0,642857 = 671.785,71 (TVA de dedus)
TVA/c – TVA/d = TVA/p
855.000 – 671.785 = 183.214
având de încasat de la bugetul statului 500.000 lei vom diminua această sumă cu 183.214 => suma pe care o are de plătit contribuabilul din calculul decontului lunii decembrie:
500.000 – 183.214 = 316.786
de încasat 316.786
de încasat 183.214
de plată 190.000
de încasat 190.000
de încasat 683.214
O societate comercială realizează în cursul lunii decembrie următoarele operaţiuni:
- livrează la intern bunuri supuse TVA cu cota de 19% în valoare de 7.500.000 lei;
- livrează la intern bunuri scutite TVA în valoare de 3.000.000 lei;
- încasează contravaloarea unor bunuri supuse TVA cu cota de 19%, vândute cu plata în rate în luna mai în valoare de 1.500.000 lei;
- bunuri în valoare de 10.000.000 lei cu cota de TVA 19%;

Scanned with OKEN Scanner

- servicii în valoare de 4.000.000 lei cu cota de 19%.

Societatea a achitat în luna noiembrie la buget, TVA în valoare de 300.000 lei care este TVA aferentă acestor operaţiuni din luna decembrie, pe care societatea are dreptul să o treacă pe costuri (în costurile de cheltuieli).

Taxa pe valoarea adăugată colectată se calculează pentru livrările de bunuri astfel:

Încasări - 7.500.000 x 19% = 1.425.000 lei
- bunuri scutite (TVA) 3.000.000 lei
- 1.500.000 x 19% = 285.000 lei

TVA/c = 1.425.000 + 285.000 = 1.710.000 lei

Taxa pe valoarea adăugată deductibilă se calculează astfel:

Cumpără - 10.000.000 x 19% = 1.900.000
- 4.000.000 x 19%= 760.000 lei

TVA/d = 1.900.000 + 760.000 = 2.660.000

Pro-rata = VT/VT+VS = 9.000.000 / 12.000.000 = 0,75

2.660.000 x 0,75 = 1.999.000

(TVA de dedus) care se trece pe cheltuieli = TVA (deductibilă) – TVA (costuri) = 2.660.000 – 1.999.000 = 665.000

Această sumă de 665.000 se va trece pe costuri:

1) 950.000
2) 316.786
3) 289.000
4) 550.000

Aplicaţia nr. 3

O societate comercială plătitoare de taxa pe valoarea adăugată a achiziţionat în luna aprilie materii prime în valoare de 5.000.000 lei, TVA 19%. De asemenea prestările de servicii către firmă respectivă au fost în sumă de 2.000.000 lei, TVA 19%.

Societatea a livrat marfă de 10.000.000 lei, TVA 19%.

Taxa pe valoarea adăugată este inclusă în valorile prezentate mai sus. Să se determine:

1) taxa pe valoarea adăugată colectată;
2) taxa pe valoarea adăugată deductibilă;
3) taxa pe valoarea adăugată de plată.

Rezolvare:

Deoarece în cazul acestei probleme taxa pe valoarea adăugată este inclusă în sumele prezentate, nu putem aplica cota de 19%, ci trebuie să folosim cota rezultată conform principiului sutei majorate astfel:

1) Taxa pe valoarea adăugată colectată este cea care se referă la livrări de bunuri

$$\frac{19}{100+19} \times 100 = 15{,}966\%$$

care sunt realizate de un agent economic:

TVA/c = 10.000.000 x 15,966% = 1.596.600 lei

Scanned with OKEN Scanner

2) Taxa pe valoarea adăugată deductibilă este cea aferentă aprovizionărilor, la calcul intrând sumele datorate pentru materiile prime achiziţionate şi pentru serviciile recepţionate.

TVA/d = 5.000.000 x 15,966% = 798.300 lei
TVA/d = 2.000.000 x 15,966% = 319.320 lei
Total = TVA/d = 798.300 + 319.300 = 1.117.620 lei

3) Taxa pe valoarea adăugată de plată reprezintă diferenţa între taxa pe valoarea adăugată colectată şi cea deductibilă.

TVA/plată = TVA/c – TVA/d = 1.596.600 – 1.117.620= 478.980

Aplicaţia nr. 4

O societate comercială importă marfă în valoare de 1.000 USD. Cheltuielile pe parcursul extern cu transportul sunt în sumă de 50 USD. Taxele vamale stabilite într-o cotă procentuală de 20%, iar comisionul vamal este de 0,25%. Accizele sunt de 30%.

Importatorul vinde marfa unui angrosist, practicând un adaos comercial de 15%. Cursul de schimb este 1 USD = 33.000 lei.

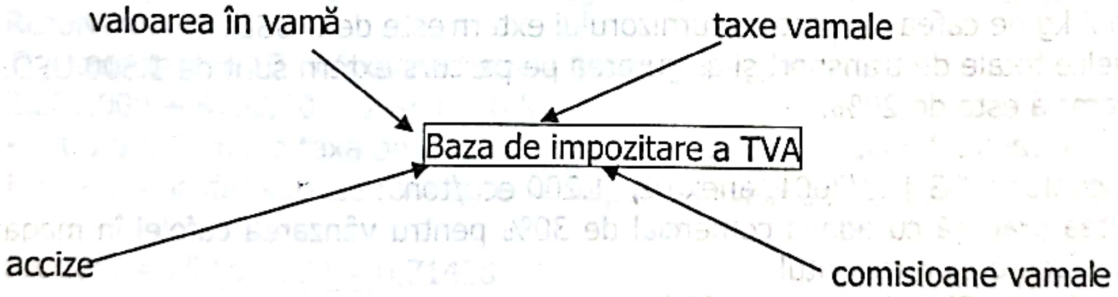
Să se determine:

1) taxa pe valoarea adăugată plătită în vamă;

2) taxa pe valoarea adăugată plătită ca urmare a vânzării mărfii.

Rezolvare:

1) Pentru a determina taxa pe valoarea adăugată care este datorată în vamă trebuie să se determine bază de impozitare a acesteia, după care vom aplica cota de TVA (19%).



Valoarea în vamă se determină prin însumarea preţului extern al mărfii şi cheltuielile de transport şi de asigurare pe parcursul extern.

Valoarea în vamă = 1.000 + 50 = 1.050 USD

Pentru stabilirea valorii în vamă în lei vom transforma valoarea din vamă în lei la cursul USD din perioada respectivă, astfel: 1.050 x 33.000 = 34.650.000 lei.

Taxa vamală = valoarea în vamă x cota taxei vamale
= 34.650.000 x 20% = 6.930.000 lei.

Comisionul vamal = valoarea în vamă x cota comisionului vamal
= 34.650.000 x 0,25% = 86.625 lei

Scanned with OKEN Scanner

Acciza = baza de impozitare a accizei x cota accizei

Baza de impozitare a accizei cuprinde:

- valoarea în vamă;
- taxa vamală;
- comisionul vamal.

Baza de impozitare a accizei = VN + TV + CV = 34.650.000 + 6.930.000 + 86.625 = 41.666.625

Acciza = 41.666.625 x 30% = 12.499.987,5

Baza de impozitare a TVA = VV + CV + TV + acciza = 34.650.000 + 6.930.000 + 86.625 + 12.499.987,5 = 54.166.612,5

TVA de plată în vamă = baza de impozitare TVA x cota TVA = 54.166.612,5 x 19% = 10.291.656,38 lei.

2) Adaosul comercial al importatorului în situaţia în care vinde marfa este preţul fără TVA din vamă la care se aplică cota de adaos comercial. Preţul fără TVA în vamă este chiar baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată în vamă.

Adaos comercial = 54.166.612,5 x 15% = 8.124.991,87 lei

Preţul de vânzare către angrosist fără TVA = baza de impozitare a TVA în vamă + adaos comercial = 54.166.612,5 + 8.124.991,87 = 62.291:604,37 lei

Taxa pe valoarea adăugată colectată = 62.291.604,37 x 19% = 11.938.404,83 lei;

TVA de plată = TVA/c – TVA/în vamă = 11.835.404,83 – 10.291.656,38 = 1.543.748,45

Aplicaţia nr. 5

O societate comercială importă cafea boabe din Argentina în vederea comercializării ei. Se cunosc următoarele date:

Cantitatea importată este de 7 tone.

Preţ unui kg de cafea din factura furnizorului extern este de 2 USD.

Cheltuielile totale de transport şi asigurarea pe parcurs extern sunt de 1.500 USD.

Taxa vamală este de 20%.

Comisionul vamal 0,5%.

Accize, conform OG 158/2001, anexa 2, 1.200 ecu/tonă;

Societatea practică cu adaos comercial de 30% pentru vânzarea cafelei în magazinul propriu de desfacere cu amănuntul.

Cursul dolarului SUA de este 33.000 lei.

Cursul ECU este de 32.000 lei.

Să se determine TVA ce urmează a se vira la buget în urma vânzării acestui produs prin magazinele proprii de desfacere cu amănuntul ale acestei societăţi, ştiind că societatea a achitat TVA în momentul întocmirii declaraţiei vamale de import.

Rezolvare:

Transformăm tonele în kg, după care stabilim cât valorează cantitatea de cafea x preţul de vânzare în USD.

7 x 1.000 = 7.000 kg

7.000 x 2 + 1.000 = 14.000 + 1.000 = 15.000;

15.000 x 33.000 = 495.000.000;

Scanned with OKEN Scanner

Taxa vamală = 495.000.000 x 20% = 99.000.000

Comisionul vamal = 495.000.000 x 0,5% = 2.475.000

Acciza = 7 tone x 1.200 x 32.000 = 268.800.000

Baza de impozitare = 495.000.000 + 99.000.000 + 2.475.000 + 268.800.000 = 865.275.000.

TVA de plată în vamă = 965.275.000 x 19% = 194.402.250.
TVA de plată la bugetul statului = 865.275.000 x 30% 259.583.500.

Vom aplica cota de TVA numai pentru adaosul comercial pe care îl foloseşte comerciantul pentru a plăti TVA cel care revine bugetului statului.
259.582.500 x 19% = 49.320.675
Sau o altă modalitate de lucru pe care putem să o folosim pentru a vedea care este TVA-ul de plată la buget după vânzarea acestui produs prin magazinele proprii este acela de aplicare a cotei de adaos comercial la valoarea TVA de plată în vamă: 164.402.250 x 30% = 49.320.678

Aplicaţia nr. 6

O societate realizează într-o lună următoarele operaţiuni:
- livrări de marfă la intern, cota TVA 19-5, 12.000.000 lei;
- livrări de marfă la intern scutite de TVA, fără drept de deducere 6.000.000 lei;
- încasarea unei rate dintr-un contract cu plata în rate de 3.000.000, TVA 19%;
- cumpărări de marfă, cota TVA 19%, 13.000.000.

Să se determine taxa pe valoarea adăugată care trebuie plătite la bugetul statului.
Rezolvare:
TVA colectată = 12.000.000 x 19% + 3.000.000 x 19% =
2.280.000 + 570.000 = 2.850.000 lei.
Pentru a determina taxa pe valoarea adăugată de dedus trebuie să calculăm pro-rata.
Pro-rata = livrări supuse TVA care se împart la livrări spuse TVA plus livrări scutite de TVA;

$$\text{Pro-rata} = \frac{15.000.000}{21.000.000} = 0,71428$$

TVA de dedus = TVA deductibilă x pro-rată
TVA deductibilă se determină prin aplicarea cotei de TVA asupra achizţiilor de mărfuri făcute de societatea respectivă:
13.000.000 x 19% = 2.470.000 lei
TVA de dedus = 2.470.000 x 0,71428 = 1.754.271,6 lei
TVA de plată = TVA colectată - TVA de dedus
TVA de plată = 2.850.000 – 1.764.271,6 = 1.085.728,4 lei

Aplicaţia nr. 7

Un importator primeşte din străinătate marfă în valoare de 25.000.000 lei. Taxele vamale sunt de 25%, comisionul vamal de 0,5%, ia accizele sunt 2.000.000 lei. Pentru

Scanned with OKEN Scanner

depozitarea mărfii în vamă se plăteşte o taxă de magazinaj de 500.000 lei. Să se calculeze taxa pe valoarea adăugată aferentă mărfii (cota de TVA 19%).

Rezolvare:

Pentru a vedea care este TVA-ul de plată pe care importatorul trebuie să-l achite, trebuie să determinăm baza de calcul asupra căreia se va aplica cota de TVA.

Baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată cuprinde:

Valoarea în vamă

Taxele vamale = valoarea în vamă x cota

Comisionul vamal = valoarea în vamă x cota

Accizele

Cheltuielile de depozitare

TV = VV x cota = 25.000.000 x 25% = 6.250.000 lei

CV = VV x cota = 25.000.000 x 0,5% = 125.000 lei

Baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată = VV + TV + CC + accize + cheltuielile de magazinaj = 25.000.000 + 6.250.000 + 125.000 + 500.000 = 31.875.000 lei

TVA de plată = 31.875.000 x 19% = 6.056.250

Scanned with OKEN Scanner

300

DECONT
privind taxa pe valoarea adăugată
pentru luna ..... anul .....

ROMÂNIA
MFP
MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE

DATE DE IDENTIFICARE A PLĂTITORULUI

Cod de înregistrare fiscală ☐ | | | | | | | | | | | | |

Denumire/Nume, prenume plătitor de TVA									
Județ/Sector		Localitate							
Strada			Nr.		Bloc		Scara		Ap.
Cod poștal		Tel.		Fax		E-mail			
Banca			Nr. cont						

	Denumirea indicatorilor	Valoare	TVA
		– lei –	
	TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ COLECTATĂ		
1	Livrări de bunuri/prestări de servicii în țară Cota 19%		
2	Operațiuni pentru care beneficiarul a plătit TVA în contul furnizorului, potrivit art. 17 din lege		
3	Regularizări		
4	Operațiuni scutite cu drept de deducere		
5	Operațiuni pentru care locul livrării/prestării este în străinătate		
6	Operațiuni scutite fără drept de deducere		
7	**TOTAL (rd. 1 - rd. 2 + rd. 3 + rd. 4 + rd. 5 + rd. 6)**		
8	PRO RATA		
	TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ DEDUCTIBILĂ		
9	Achiziții de bunuri/servicii destinate realizării de operațiuni care dau drept de deducere Cota 19%		
10	Regularizări		
11	Achiziții de bunuri/servicii destinate atât realizării operațiunilor care dau drept de deducere, cât și celor care nu dau drept de deducere Cota 19%		
12	Regularizări		
13	Taxa de dedus [rd. 9 + rd. 10 + (rd. 11 + rd. 12) * (rd. 8/100)]		
14	Achiziții de bunuri/servicii destinate realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere Cota 19%		
15	Regularizări		
16	Achiziții scutite de TVA		
17	**TOTAL (rd. 9 + rd. 10 + rd. 11 + rd. 12 + rd. 14 + rd. 15 + rd. 16)**		
	TOTALURI INTERMEDIARE ÎN LUNA DE RAPORTARE		
18	TVA intermediar de plată în luna de raportare (rd. 7 - rd. 13)		
19	TVA intermediar de rambursat în luna de raportare (rd. 13 - rd. 7)		
	DETERMINAREA TAXEI DATORATE SAU DE RAMBURSAT POTRIVIT LEGII		
20	TVA de plată din decontul lunii precedente		
21	TVA de rambursat din decontul lunii precedente		
22	Suma pentru care s-a aprobat rambursarea sau compensarea în luna de raportare		
23	Suma plătită în luna de raportare din TVA de plată rezultată din decontul lunii precedente		
24	Compensări efectuate potrivit art. 29 D h) din lege		
25	TVA efectiv restituită cumpărătorilor străini, inclusiv comisionul unităților autorizate		
26	**TVA DE PLATĂ (rd. 18 + rd. 20 - rd. 19 - rd. 21 + rd. 22 - rd. 23 + rd. 24 - rd. 25)**		
27	**TVA DE RAMBURSAT (rd. 19 + rd. 21 - rd. 18 - rd. 20 - rd. 22 + rd. 23 - rd. 24 + rd. 25)**		

Sub sancțiunile aplicate faptei de fals în acte publice, declar că datele din această declarație sunt corecte și complete.
Prezentul titlu de creanță devine executoriu, în condițiile legii.

Nume, prenume .....

Funcția .....

Semnătura și ștampila

Nr. înregistrare .....

Data: ...../...../.....

Loc rezervat organului fiscal

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul VI
IMPOZITE DIRECTE – IMPOZITUL PE PROFIT

Baza legală:

1. Ordonanţa Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, aprobată şi modificată prin Legea nr. 73/1996, republicată în 1997, modificată şi completată prin Ordonanţa Guvernului nr. 40/1998, aprobată şi modificată prin Legea nr. 249/1998.
2. Ordonanţa Guvernului nr. 83/1997 pentru modificarea şi completarea Ordonarţei Guvernului nr. 70/1994, aprobată prin Legea nr. 106/1998.
3. Legea nr. 12/1991, privind impozitul pe profit, cu modificările ulteriore.
4. Legea nr. 82/1991 a contabilităţii cu modificările ulterioare.
5. Ordonanţa Guvernului nr. 11/1996, privind executarea crearţelor bugetare.
6. Ordonanţa Guvernului nr. 68/1997, cu modificările ulterioare, privind procedura de depunere a declaraţiilor de impozite şi taxe.
7. Ordonanţa Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, aprobată şi modificată prin Legea 64/1999 cu modificările ulterioare.
8. Ordonanţa de Urgenţă a Guvernului nr. 92/1997 privind stimularea investţiilor directe, aprobată prin Legea nr. 241/1998;
9. Ordonanţa Guvernului nr. 36/1998 privind sponsorizarea.
10. Hotărârea Guvernului nr. 304/1999 pentru aprobarea Normelor privind limitele legale de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare.
11. Hotărârea Guvernului nr. 402/19 mai 2002 pentru aprobarea Instruţiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit.
12. Decizia Ministerului Finanţelor Publice nr. 3 din 04.03.2002 pentru aprobarea soluţiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind impozitul pe profit şi taxa pe valoarea adăugată.
13. Legea nr. 133 din 20 iulie 1999 privind stimularea întreprinzătorilor privaţi pentru înfiinţarea şi dezvoltarea întreprinderilor mici şi mijlocii.
14. Hotărârea Guvernului nr. 244 din 15.02.2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privaţi pentru înfiinţarea şi dezvoltarea întreprinderilor mici şi mijlocii.
15. Legea locuinţei nr. 114/1996 republicată în 1997 cu modificările ulterioare.
16. Legea bancară nr. 58/1998.
17. Ordonanţa Guvernului nr. 24/1996 privind impozitul, pe venitul reprezentantelor din România ale societăţilor comerciale şi organizaţiilor economice străine, aprobată şi modificată prin Legea 29/1997 cu modificările ulterioare.
18. Ordonanţa de urgenţă a Guvernului nr. 31/1997 privind regimul investţiilor străine în România.
19. Legea 414/27 iunie 2002 privind impozitul pe profit.
20. Hotărârea nr. 859/16 august 2002 pentru aprobarea Instruţiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit.

Scanned with OKEN Scanner

Plătitorii impozitului pe profit

Sunt obligate la plata impozitului pe profit o serie de persoane juridice române, pentru profitul impozabil pe care îl obţin din orice sursă, atât în România, cât şi în străinătate.

Putem include în această categorie următorii contribuabili:

- regiile autonome, indiferent de subordonare;
- societăţile comerciale, indiferent de ce formă juridică au;
- societăţile agricole;
- organizaţiile cooperatiste;
- instituţiile financiare şi de credit;
- alte persoane juridice române.

De asemenea, mai putem include şi categoria de contribuabili care îşi desfăşoară activitatea în străinătate sau acei contribuabili din străinătate care-şi desfăşoară activitatea pe teritoriul României:

- persoane juridice străine care desfăşoară activităţi printr-un sediu permanent în România, pentru profitul impozabil aferent acelui sediu permanent (companiile, fundaţiile, organizaţiile, trusturile etc.);
- persoanele juridice sau fizice nerezidente care desfăşoară activităţi în România ca beneficiari ori parteneri împreună cu o persoană juridică română într-o asociere sau o altă entitate în România;
- persoanele juridice române şi persoanele fizice rezidente, pentru veniturile realizate atât în România, cât şi în străinătate din asocieri care nu dau naştere unei persoane juridice, caz în care impozitul datorat de o persoană fizică se calculează şi se reţine de către o persoană juridică.

Sediul permanent este un loc prin intermediul căruia orice activitate desfăşurată de o persoană fizică sau juridică străină se poate efectua. Aici putem include: un birou de conducere sau de desfăşurare a activităţii, o fabrică, o agenţie, un magazin, un loc unde se poate face o extracţie a petrolului sau a gazelor naturale, un şantier de construcţii, o activitate de consultanţă pentru a putea realiza un proiect în situaţia în care acesta are o durată mai mare de un an; trebuie să reţinem faptul că aceste sedii permanente nu pot fi folosite pentru depozitare sau distribuire a unor stocuri care ne sunt necesare pentru o bună desfăşurare. Sunt supuse acestor prevederi legale actualizate prin Legea privind impozitul pe profit 414/27.06.2002 şi Hotărârea de Guvern nr. 859/16.08.2002 privind normele de aplicare a impozitului pe profit toate persoanele fizice şi juridice române care participă în orice asociere cu persoanele fizice şi juridice ce se bazează pe împărţirea între asociaţi a profiturilor realizate dintr-o activitate desfăşurată. Mai putem include în aceeaşi categorie şi instituţiile publice, pentru veniturile extrabugetare care sunt obţinute din activităţi economice, tot în condiţiile legii.

Sunt exceptate de la plata impozitului pe profit:

- trezoreria statului, pentru operaţiunile din fondurile publice derulate prin contul general al trezoreriei;
- instituţiile publice, pentru fondurile publice care sunt constituite potrivit Legii nr. 721996 privind finanţele publice;
- organizaţiile de nevăzători, de invalizi şi ale persoanelor cu handicap, pentru profiturile obţinute în unităţile economice fără personalitate juridică;
- fundaţiile testamentare;
- cooperativele care funcţionează ca unităţi protejate, special organizate;

Scanned with OKEN Scanner

- cultele religioase, pentru veniturile obţinute din producerea şi valorificarea obiectelor şi produselor necesare activităţii de cult, potrivit Legii nr. 103/1992 privind dreptul exclusiv al cultelor religioase pentru producerea acestor obiectele de cult;

- instituţiile de învăţământ particular acreditate, precum şi cele autorizate, pentru veniturile utilizate, potrivit Legii învăţământului nr. 84/1995, republicată cu modificările şi completările ulterioare şi Ordonanţei de Urgenţă a Guvernului nr. 174/2001 privind unele măsuri pentru îmbunătăţirea finanţării învăţământului superior;

- asociaţiile de proprietari care sunt constituite ca persoane juridice şi asociaţiile de locatari, recunoscute ca asociaţii de proprietari, potrivit Legii locuinţei nr. 114/1996, pentru veniturile obţinute din activităţile economice care sunt sau vor fi utilizate pentru îmbunătăţirea confortului şi a eficienţei clădirii, pentru întreţinerea şi repararea proprietăţii comune;

- persoanele juridice române fără scop patrimonial sunt exceptate de la plata impozitului pe profit pentru următoarele categorii de venituri:

- cotizaţiile membrilor;
- contribuţiile băneşti sau în natură ale membrilor şi simpatizanţilor;
- taxele de înregistrare care sunt stabilite potrivit legislaţiei în vigoare;
- donaţiile şi sumele primite prin sponsorizare;
- dobânzile şi dividendele obţinute din plasarea disponibilităţilor rezultate din asemenea venituri;
- resursele pentru care se datorează impozit pe spectacole;
- resursele obţinute de la bugetul de stat sau de la bugetele locale;
- veniturile din acţiuni întâmplătoare realizate de organizaţii sindicale / patronale utilizate în scop social sau profesional;
- veniturile excepţionale rezultate din cedarea activelor corporale, aflate în proprietatea persoanelor juridice fără scop patrimonial, altele decât cele care sunt sau au fost folosite în activitatea economică.

Cotele impozitului pe profit

Cota de impozit de profit care se aplică la noi în ţară este de 25%, cu unele excepţii prevăzute de lege.

În cazul Băncii Naţionale a României cota de impozit pe profit este de 80% şi se aplică asupra veniturilor rămase după scăderea cheltuielilor deductibile şi a fondului de rezervă.

Pentru contribuabili care deţin venituri din activităţile desfăşurate pe baza de licenţă în zona liberă plătesc o cota de impozit pe profit de 5% pentru profitul impozabil care corespunde acestor venituri până la 31 decembrie 2004. În situaţia în care contribuabilul îşi desfăşoară activitatea într-o zonă liberă prin unităţi fără personalitate juridică, acesta are obligaţia să ţină o evidenţă contabilă distinctă pentru veniturile şi cheltuielile care sunt aferente acestei activităţi, până la nivel de balanţă de verificare.

Pentru a determina profitul care este aferent activităţii se iau în calcul şi cheltuielile de conducere şi administrare, precum şi alte asemenea cheltuieli profesional cu veniturile obţinute în zona liberă faţă de veniturile totale realizate de persoana juridică.

În cazul contribuabililor care au realizat venituri în valută din export şi încasarea acestora are loc printr-un cont bancar din România, aceştia plătesc o cotă de impozit de 6%, pentru partea din profitul impozabil care corespunde ponderii acestor venituri în volumul total al veniturilor realizate de contribuabil. Pentru a calcula impozitul pe profit cu cota redusă, exportatorii de bunuri trebuie să facă dovada prin înregistrările din

Scanned with OKEN Scanner

cantabilitatea de gestiune în funcţie de specificul activităţii, dat fiind faptul că aceste bunuri sunt realizate din activitatea proprie prin procesarea materiei prime sau transformarea acesteia. Această cotă se aplică pentru veniturile realizate din exportul de bunuri, direct sau prin contract de comision, precum şi din prestări de servicii. În cazul contribuabililor care desfăşoară activităţi de natura barurilor de noapte, a cluburilor de noapte, a discotecilor şi a cazinourilor, impozitul de profit datorat pentru aceste activităţi, nu poate fi mai mic de 5% din veniturile realizate, iar în situaţia în care impozitul pe profit este mai mic de 5% din veniturile acestor activităţi, contribuabilul este obligat la plata unui impozit de 5% aplicat asupra acestor venituri realizate. Această cotă de 5% de aceeaşi natură este realizată în baza contractelor de asociere în participaţiune.

Determinarea profitului impozabil

Pentru calculul profitului impozabil, vom ţine cont de diferenţa între veniturile realizate din orice sursă şi cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora dintr-un an fiscal din care vom scădea veniturile neimpozabile şi la care adăugăm cheltuielile nedeductibile.

Reflectarea corectă a profitului impozabil reiese dintr-o înregistrare în evidenţă contabilă cât mai corectă la venituri a contractării bunurilor mobile livrate, valoarea bunurilor mobiliare pentru care s-a transferat dreptul de proprietate, vabarea prestărilor de servicii facturate şi a lucrărilor executate şi alte câştiguri, indiferent de sursa de unde provin.

În contabilitate vom găsi înregistrare următoarele tipuri de venituri:

- venituri din exploatare (vânzări de produse, mărfuri, servicii prestate, lucrări executate şi din alte activităţi, din producţia stocată, din producţia de imobilizări din subvenţii de exploatare, precum şi alte venituri sau câştiguri din exploatare);
- venituri financiare, care cuprind venituri din participaţi, titluri de plasament, acţiuni, diferenţe de curs valutar, dobânzi, scontări, creanţe, imobilizate şi alte venituri financiare;
- venituri excepţionale încasate din operaţiuni de gestiune (despăgubiri şi penalităţi), din operaţiuni de capital (subvenţii pentru investiţii, virate le venituri, venituri din cedarea activelor) şi alte venituri excepţionale.

Profitul impozabil = Vt – Ct – Vimpozabile + Cnedeductibile – S ded

Veniturile totale reprezintă sumele sau valorile încasate ori de încasat. Conform instrucţiunilor de aplicare a O.G. nr. 70/1994 aprobate prin "Hotărârea Guvernului" nr. 402 din 19 mai 2000 pentru aprobarea instrucţiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit.

Veniturile neimpozabile (V. niz.)

Veniturile neimpozabile sunt acele venituri care sunt scutite de impozitare, care nu se mai iau în calcul la determinarea profitului impozabil. Conform O.G. nr. 70/1994 sunt considerate venituri neimpozabile următoarele:

- dividende primite de către o persoană juridică română de la o persoană juridică, română sau străină;
- diferenţele favorabile de valoare a titlurilor de participare înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor sau a primelor de emisiune ori prin compensarea unor creanţe la societatea la care se deţin participaţiile;

Scanned with OKEN Scanner

- veniturile, respectiv cheltuielile, rezultate din anularea datoriilor sau din încasarea creanţelor, după caz, ca urmare a transferului de acţiuni sau de părţi sociale de la Fondul Proprietăţii de Stat, conform convenţiilor;

- rambursările de cheltuieli nedeductibile, precum şi veniturile rezultate din anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere sau veniturile realizate din stornarea ori recuperarea unor cheltuieli nedeductibile. Luăm ca exemplu o societate comercială (S.C. A) care deţin 60% din capitolul social al altei societăţi comerciale (S.C. B).

Presupunem ca la sfârşitul anului 2001, S.C. "B" să înregistrează cu dividende brute (Dv. br.) de 200 de milioane de lei.

Conform art. 67 alin (2) din Legea nr. 31/1990 privind societăţile comerciale, republicată, cu modificările şi completările ulterioare:

"Dividendele se vor plăti asociaţiilor proporţional cu cota de participare la capitalul social vărsat, dacă prin actul constitutiv nu s-a prevăzut astfel. Având în vedere aceste prevederi legale, rezultă că S.C. "A" are de încasat dividende brute (Dv. br.) de la S.C. "B" x cota de participare la capitalul social al S.C. "A" la S.C. "B" = 200.000 x 60% = 120.000.000.

Prin legislaţia în vigoare, dividendele brute se impozitează cu 10% dacă sunt repartizate către o persoană juridică (aşa cum sunt societăţile comerciale) şi cu 5% dacă sunt repartizate unei persoane fizice, acestea sunt supuse impozitării, prin reţinere la sursă, cu o cotă de 10% din suma acestora. În cazul exemplului nostru, S.C. "B" va calcula şi reţine impozit pe dividende (Iz. dv.) cu cota de impozit dividende (C. iz. dv.) de 10%.

Iz. dv. = Dv. br. x C. iz. dv. = 120.000.000 x 10% =
= 12.000.000 lei.

Dividendele nete (Dv. nete) ce se cuvin S.C. A se obţin prin scăderea din dividende brute (Dv. br.) a impozitului pe dividende (Iz. dv.) aferent acestora:

Dv. nete = Dv. br. – Iz. dv. = 120.000.000 – 12.000.000 = 108.000.000 lei

Aceste dividende primite de S.C. "A" aceste dividende primite de S.C. "A" de la S.C. "B" au un regim juridic de venituri neimpozabile (V. niz.) la calculul profitului impozabil la S.C. "A".

Considerăm că S.C. "A" s-a înregistrat la sfârşitul anului cu venituri totale (Vt.) de 900.000.000 lei, în care sunt incluse şi veniturile sub forma de dividende, în sumă de 108.000.000, primite de la S.C. "B". În aceste condiţii la S.C. "A" vom avea:

Vt = 900.000.000 lei din care se vor lua în calcul la determinarea profitului fiscal impozabil (deci nu a profitului contabil brut) sunt venituri impozabile.

(V. iz.) în sumă de 792.000.000 lei şi nu de 900.000.000 lei

Cheltuielile totale (ct.)

Prin instrucţiunile de aplicare a O.G. nr. 70/1994, aprobate prin H.G. nr. 402/2000, cu modificările aduse de Legea 414/27.06.2002 privind impozitul pe profit aprobate prin H.G. nr. 859/19.08.2002, se reglementează cheltuielile ce se vor lua în calcul la stabilirea profitului impozabil astfel:

- la stabilirea profitului impozabil se vor lua în calcul numai cheltuielile care concură direct la realizarea veniturilor şi care se regăsesc în costul produselor şi serviciilor, în limitele prevăzute de legislaţia în vigoare. Cheltuielile reprezintă sumele sau valorile plătite ori de plătit, după natura lor, care sunt aferente realizării veniturilor şi care se regăsesc în

Scanned with OKEN Scanner

costul produselor şi serviciilor, în limitele prevăzute de legislaţia în vigoare. Cheltuielile efectuate în cursul exerciţiului financiar, dar care se referă la perioade sau la exerciţii financiare viitoare se înregistrează în cheltuielile curente ale perioadelor sau exerciţiilor viitoare. În această categorie se încadrează şi sumele plătite pentru obţinerea unor autorizaţii de funcţionare (numai cele care se eliberează sau se avizează periodic, cu un anumit termen de valabilitate) sau pentru achiziţionarea unor drepturi de folosinţă, pentru încheierea de contracte de concesiune sau pentru obţinerea de licenţe care se repartizează pe întreaga perioadă de valabilitate. În cadrul cheltuielilor efectuate pentru realizarea veniturilor se includ:

- cheltuielile de exploatare, respectiv cheltuieli cu materii prime, materiale şi mărfuri, cheltuieli cu lucrările şi serviciile executate de terţi, cheltuieli cu personalul, cheltuieli cu impozitele, taxele şi vărsămintele asimilate, cheltuieli cu amortizarea capitalului imobilizat, cheltuieli cu primele de asigurare care primesc activele corporale fixe şi circulante, cheltuieli cu primele de asigurare pentru personal împotriva accidentelor de muncă, contribuţiile care condiţionează organizarea şi funcţionarea activităţilor respective potrivit normelor legale în vigoare, alte cheltuieli de exploatare;
- cheltuieli financiare, respectiv cheltuieli privind titlurile de plasament cedate, cheltuieli din diferenţe de curs valutar, cheltuieli cu dobânzile, pierderi din crearţe legate din participaţii, alte cheltuieli financiare;
- cheltuieli excepţionale, respectiv cheltuielile privind operaţiunile de capital şi cele privind operaţiunile de gestiune.

Înregistrarea veniturilor şi cheltuielilor în evidenţă contabilă se va efectua conform Regulamentului de aplicare a Legii contabilităţii nr. 82/1991. La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor, acestea sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai dacă sunt efectuate în scopul realizării veniturilor. La o unitate nu se admite a se "înregistra" în "cheltuieli deductibile" orice fel de cheltuială. Acele cheltuieli care nu au legătură cu obiectul de activitate al unităţii, stabilit precis prin actul constitutiv al acesteia (statut şi/sau contract), nu sunt admise ca cheltuieli deductibile la calculul profitului fiscal impozabil.

Pentru a fi admise cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal acestea trebuie să aibă legătură cu obiectul de activitate al unităţii, cu condiţia să se regăsească încorporate în preţul produselor şi lucrărilor executate şi în tariful serviciilor prestate. Orice cheltuială trebuie să genereze direct sau indirect un anumit venit, să fie aferentă veniturilor. La calculul profitului impozabil sunt deductibile numai următoarele sume utilizate pentru constituirea sau majorarea rezervelor şi a provizioanelor:

- rezervă în limită a 5% din profitul contabil, până ce acesta va atinge a cincea parte din capitalul social subscris şi vărsat, conform Legii nr. 31/1990 privind societăţile comerciale, republicată cu modificările şi completările ulterioare;
- în cazul băncilor şi cooperativelor de credit autorizate, provizioanele obligatorii, constituite potrivit normelor Băncii Naţionale a României, acelaşi regim aplicându-se şi fondurilor de garantare;
- rezervele tehnice calculate de către societăţile de asigurare şi reasigurare, care sunt constituite potrivit prevederilor Legii nr. 32/2000 privind societăţile de asigurare şi supravegherea asigurărilor;
- de asemenea, mai sunt deductibile la calculul profitului impozabil:
  - cheltuielile de sponsorizare şi/sau mecenat efectuate potrivit legii, în limita a 5% aplicată asupra diferenţei dintre totalul veniturilor şi totalul cheltuielilor, inclusiv

Scanned with OKEN Scanner

accizele, mai puţin cheltuiala cu impozitul pe profit şi cheltuielile cu sponsorizarea şi/sau mecenatul;

- perisabilităţile în limitele prevăzute în normele aprobate prin Hotărârea Guvernului, care se vor elabora în termen de 90 de zile de la data intării în vigoare a legii respective (în cazul nostru, Legea 414/27.02.2002 privind impozitul pe profit).

Există cheltuieli expres prevăzute de lege, care nu sunt deductibile.

Potrivit Legii 414/27.06.2002 sunt considerate cheltuieli nedeductibile următoarele:

- cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferenţele din anii precedenţi sau din anul curent, precum şi impozitele pe profit sau venit plătite în străinătate;

- amenzile, confiscările, majorările de întârziere şi penalităţile de întârziere datorate către autorităţile române, potrivit prevederilor legale, altele decât cele prevăzute în contractele comerciale;

- amenzile, confiscările sau majorările datorate către autorităţi străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România şi/sau autorităţi străine sunt cheltuieli nedeductibile cu excepţia majorărilor al căror regim este reglementat prin condiţiile de evitare a dublei impuneri;

- suma cheltuielilor cu indemnizaţia de deplasare acordată salariaţilor, pentru deplasări în ţară şi în străinătate care depăşeşte de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituţiile publice;

- cheltuielile cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaţilor sub forma unor avantaje în natură, dacă valoarea acestora nu a fost impozitată prin reţinere la sursă;

- orice cheltuieli făcute în favoarea acţionarilor sau asociaţilor, altele decât altele decât cele generale de plăţi pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului la valoarea de piaţă;

- sumele utilizate pentru constituirea provizioanelor peste limitele stabilite prin hotărâre a Guvernului;

- suma cheltuielilor sociale care depăşeşte limitele considerate deductibile, conform legii anuale a bugetului de stat;

- cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum şi taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli;

- cheltuieli de cercetare-dezvoltare, de conducere şi de administrare înregistrate de un sediu permanent care aparţine unei persoane fizice sau juridice străine, care nu s-au efectuat în România, care depăşesc 10% din salariile impozabile ale salariaţilor cu sediul permanent în România;

- cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilităţii nr. 82/1991, republicată, cu modificările şi completările ulterioare prin care să se facă dovada efectuării operaţiunii;

- cheltuielile înregistrate de societăţile agricole constituite în baza Legii nr. 36/1991 privind societăţile agricole şi alte forme de asociere în agricultură, pentru dreptul de folosinţă a terenului agricol adus de membrii asociaţi peste cota de distribuire din producţia realizată din folosinţa acestuia, prevăzută în contractul de societate sau asociere;

- cheltuielile înregistrate în contabilitate, determinate de diferenţele nefavorabile de valoare ale titlurilor de participare, ale titlurilor impozabile ale activităţii de portofoliu, cu excepţia celor determinate de vânzarea acestora;

Scanned with OKEN Scanner

- cheltuielile reprezentând tichete de masă acordate de angajatori dacă nu sunt acordate în limita dispoziţiilor legii anuale a bugetului de stat;

- cheltuielile privind contribuţiile plătite la fondurilor speciale peste limitele stabilite sau care nu sunt reglementate de actele normative, inclusiv contribuţiile la fonduri de pensii, altele decât cele obligatorii;

- cheltuielile cu primele de asigurare plătite de angajator în numele angajatorlor, sunt exceptate cheltuielile cu primele de asigurare pentru accidentele de muncă, cheltuielile cu primele de asigurare pentru accidente de muncă, boli profesionale şi risc profesional;

- cheltuielile de protocol care depăşesc limita de 2% aplicată asupra diferenţei rezultate din totalul veniturilor şi al cheltuielilor, inclusiv accizele, mai puţin cheltuielile cu impozitul pe profit şi cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului;

- alte cheltuieli salariale şi/sau asimilate acestora care nu sunt impozitate la persoana fizică, dacă legea nu prevede altfel;

- cheltuielile cu serviciile de management, consultanţă, prestări de servicii sau asistenţă, în situaţia în care nu sunt încheiate contracte în formă scrisă şi pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestor pentru activitatea autorizată;

- cheltuielile cu primele de asigurare care nu primesc activele corporale şi necorporale ale contribuabilului, precum şi cele care nu sunt aferente obiectului de activitate pentru care este autorizat, cu excepţia celor care privesc bunurile reprezentând garanţie bancară pentru creditele utilizate în desfăşurarea activităţii pentru care contribuabilul este autorizat;

- cheltuielile din diferenţe de curs valutar ale contribuabilului în cazul în care depăşesc veniturile din diferenţele de curs valutar, diferenţe ce vor fi tratate ca o cheltuiaă cu dobânda, deductibilitatea acestei diferenţe fiind supusă limitărilor prevăzute de lege;

- cheltuielile privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale şi necorporale sunt deductibile în limita prevederilor Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale şi necorporale;

- contribuabilii care investesc în mijloace fixe şi/sau brevete de invenţie amortizabile, potrivit legii, destinate activităţilor pentru care aceştia sunt autorizaţi şi care nu au optat pentru regimul de amortizare, respectând 20% din valoarea de intrare;

- cheltuielile cu dobânzile aferente întreprinderilor, altele decât cele acordate de bănci şi de alte persoane juridice autorizate potrivit legii, care depăşesc dobânzile active medii ale băncilor, comunicate de Banca Naţională a României.

Calculul profitului impozabil

Aşa după cum au mai arătat, profitul fiscal impozabil (Pf. fs. iz.) se calculează ca diferenţa între veniturile totale (Vt) şi cheltuielile totale (Ct), din care se scad veniturile neimpozabile (V niz.) şi alte sume deductibile fiscal (S. ded.) şi se adaugă cheltuielile nedeductibile fiscal (C. ned.).

Pf. fs. iz. = Vt – Ct – V niz – S ded + C ned

Acesta este formula de bază la calculul profitului fiscal impozabil. Pornind de la această formulă putem ajunge la o alta, pe baza căreia putem calcula profitul fiscal impozabil, pe baza veniturilor impozabile (V. iz.) şi a cheltuielilor deductibile (C. ded.) cunoscut fiind că:

Viz = Vt – Vniz şi Cded = Ct – Cned

Scanned with OKEN Scanner

Aceasta este formula de calcul a profitului fiscal impozabil.
Pf. fis. iz. = Vt – Ct – Vniz + Cned = Vt – Vniz – Ct + Cned =
= (Vt – Vniz) – (Ct – Cned) = Viz – Cded

Pe baza datelor prezentate anterior, vom avea:

Pf. fs. iz. = (Vt = Ct – Vniz) – (Ct – Cned) = Viz – Cded

Pe baza datelor pe care le-am prezentat mai sus putem vedea:

Pf. fs. iz. = Vt – Ct – Vniz + Cned = 900.000.000 – 800.000.000 – 108.000.000 + 18.250.000 = 10.250.000 lei, adică unitatea se înregistrează cu profit impozabil.

Conform O.G. nr. 70/1994 se prevede că profitul impozabil şi impozitul pe profit se calculează şi se evidenţiază lunar, în cazul impozitului pe profit în evidenţă financiar-contabilă şi respectiv, în balanţa de verificare, pe cumulat de la începutul anului.

Este cunoscut că în activitatea financiar-contabilă se operează cu mai multe categorii de profit, dintre care în bilanţul contabil se înscrie profitul contabil brut (Pr. ctb. br.) şi profitul contabil net (Pf. ctb. net.), care este profitul ce urmează a fi repartizat.

Deosebit de important este a se reţine faptul că numai profitul fiscal (impozabil) se supune impozitării, în nici un caz şi sub nici o formă, nu se impun impozitării profitului contabil brut. Sublinierea se impune ca urmare a faptului că o asemenea eroare de impozitare a profitului contabil brut se constată în activitatea practică, în literatura de specialitate, în cursurile şi în caietele de lucrări practice pentru studenţi.

Cota de impozit pe profit este de 25%, cu excepţiile prevăzute de prezenta ordonanţă. Impozitul pe profit (Iz. pf.) asupra profitului fiscal impozabil (Pf. fs. iz.).

Iz. pf. = Pf. fs. iz. x C. iz. pf. = 10.250.000 x 25% = 2.562.500 lei

Aşa cum am mai arătat, atât profitul impozabil, cât şi impozitul pe profit se calculează şi se evidenţiază lunar, cumulat de la începutul anului. Profitul fiscal net se obţine, scăzând impozitul pe profit (Iz. pf.).

Pf.fs.net = Pf.fcs.iz.– Iz.pf. = 10.250.000–2.562.500 = 7.687.500 lei

Pentru a se calcula profitul ce trebuie repartizat trebuie determinat profitul contabil brut (Pf. ctb. br.).

Profitul contabil brut (Pf. ctb. br.) sau rezultatul brut al exercţiului cum este devenit prin formularul de bilanţ contabil reprezintă diferenţa dintre veniturile totale (Vt) (deci dintre veniturile totale brute) şi cheltuielile totale (Ct), (respectiv cheltuielile totale brute).

Pf. ctb. br. = Vt – Ct = 900.000.000 – 800.000.000 = 100.000.000 lei

Profitul contabil net (Pf. ctb. net) se determină prin scăderea din profitul contabil brut (Pf. ctb. br.) a impozitului pe profit.

Pf. ctb. net = Pf. ctb. br. – Iz. pf. = 100.000.000 – 2.562.500 = 97.437.500 lei.

Scanned with OKEN Scanner

Profitul contabil net este profitul care este supus repartizării distribuirii. Impozitul pe profit se calculează prin aplicarea cotelor de impozit legal stabilite asupra profitului impozabil. Calculul se face lunar, cumulat, de la începutul anului calendaristic. În cazul în care în cursul anului în unele luni se înregistrează pierderi şi apoi profit, pierderea se recuperează din profitul realizat în lunile următoare. Dacă se realizează o pierdere anuală, aceasta se recuperează din profitul obţinut în următorii 5 ani. Nu se recuperează pierderea fiscală înregistrată de persoana juridică în cazul în care are loc divizarea sau fuziunea ei.

Contribuabilii care pe o perioadă de 3 ani consecutivi au înregistrat numai pierderi intră automat în obiectivul organelor de control pentru constatarea cauzelor care au condus la apariţia acestor pierderi.

Pentru a se efectua o calculare şi o regularizare corectă a vărsămintelor din impozitul pe profit cu bugetul statului, este necesar să se ţină seamă de eventualele facilităţi acordate de lege contribuabilului.

Plata impozitului pe profit

Plata impozitului pe profit se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor, cu excepţia Băncii Naţionale a României, a băncilor român şi a sucursalelor din România ale băncilor române şi a sucursalelor din România ale băncilor juridice străine, care efectuează plăţi lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se calculează impozit. În acest caz, profitul şi impozitul pe profit se calculează şi se evidenţiază trimestrial, cumulat de la începutul anului sau lunar, în cazul băncilor. Banca Naţională a României, băncile şi sucursalele din România ale băncilor, persoanele juridice străine au obligaţia să plătească în contul impozitului pe profit, pentru luna decembrie a fiecărui an fiscal, o sumă egală cu impozitul datorat pe luna noiembrie a aceluiaşi an fiscal, achitat până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor, urmând ca regularizarea pe baza datelor din bilanţul contabil să se efectueze până la termenul prevăzut pentru depunerea situaţiilor bancare, aceştia având obligaţia să plătească în contul impozitului pentru luna decembrie o sumă egală cu cea datorată pentru luna noiembrie. Această sumă va fi plătită până la data de 25 ianuarie, inclusiv a anului următor, regularizarea fiind făcută pe baza datelor din bilanţul contabil până la termenul prevăzut de lege pentru depunerea acestuia.

În urma verificării datelor din bilanţ dacă organul fiscal consideră că calculul impozitului nu s-a făcut corect se poate face un recalcul al acestuia, urmând să fie înştiinţat contribuabilul despre noul impozit, despre modul de calcul al acestuia.

Organele fiscale stabilesc impozitul de plată în situaţiile în care contribuabilul nu a depus la termen declaraţia de impunere sau nu a furnizat informaţiile necesare determinării impozitului pe profit. În situaţia în care impozitul stabilit este prea mare, sarcina preluării acestuia fapt nu mai revine organului fiscal, ci contribuabilului. Plata impozitului pe profit se face în lei.

Persoanele juridice fără scop patrimonial calculează şi plătesc impozitul pe profit anual, până la data de 25 ianuarie a anului următor. Contribuabilii sunt obligaţi să depună odată cu declaraţiile de impunere anuală şi o declaraţie privind plăţile sau angajamentele de plată către persoanele fizice şi/sau juridice străine care să cuprindă sumele, scopul plăţii şi beneficiarul. Nu se cuprind în această declaraţie sumele angajate sau plătite pentru operaţiunile în exclusivitate de import de bunuri şi transport internaţional. Contribuabilii sunt răspunzători pentru calculul impozitelor declarate şi pentru depunerea în termen a declaraţiei de impunere, această declaraţie trebuie semnată de către administrator sau

Scanned with OKEN Scanner

orice altă persoană autorizată, potrivit legii, de unde să reiasă că îi reprezintă pe contribuabil. Pentru neplata la termen a impozitului pe profit se datorează majorări şi penalităţi de întârziere, potrivit reglementărilor legale în vigoare. Constatarea, controlul, urmărirea, încasarea şi executarea silită a impozitelor, precum şi a penalităţilor, a majorărilor de întârziere şi a penalităţilor de întârziere se efectuează, conform reglementărilor legale în vigoare, de către organele fiscale ale Ministerului Finanţelor Publice. Un inspector fiscal sau un alt angajat al unei unităţi fiscale, autorizat în acest sens, are dreptul de a intra în orice incintă de afaceri a contribuabilului sau în alte incinte deschise publicului, conform Ordonanţei Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, aprobată cu modificările şi completările prin Legea 64/1999, cu modificările ulterioare, în scopul determinării obligaţiilor fiscale ale acestuia. Aceste persoane autorizate de organele fiscale au drept de control în orele normale de serviciu, iar în afara acestora, numai cu autorizarea scrisă a conducerii unităţii fiscale, justificată de necesitatea controlului.

Pentru a determina obligaţiile fiscale, potrivit legislaţiei în vigoare, organele fiscale au dreptul de a controla şi de a recalcula adecvat profitul impozabil şi impozitul de plată pentru:

- operaţiunile care au scop evitarea sau diminuarea plăţii impozitului;
- operaţiunile efectuate în numele contribuabilului, dar în favoarea asociaţilor, acţionarilor sau persoanelor ce acţionează în numele acestora;
- datoriile asumate de contribuabili în contul unor împrumuturi făcute sau garantate de acţionari, în vederea reflectării reale a operaţiunii;
- distribuirea, împărţirea, alocarea veniturilor deductibile, creditele sau reducerile între 2 sau mai mulţi contribuabili ori acele operaţiuni controlate, direct sau indirect, de persoane care au interese comune, în scopul prevenirii evaziunii fiscale şi pentru reflectarea reală a operaţiunilor.

Pentru plata majorărilor de întârziere se prevede o cotă de 2% mai mare decât rata dobânzii de referinţă a Băncii Naţionale.

Când contribuabilul achită la organul fiscal sume în plus, acesta va depune o cerere de restituire a banilor achitaţi peste ceea ce datorează, această sumă poate compensa alte obligaţii fiscale pe care contribuabilul le are faţă de bugetul statului.

Caut să precizez faptul că nu se admit compensări ale impozitului pe profit cu eventualele creanţe deţinute de contribuabil asupra statului, altele decât cele de natură fiscală. În legătură cu obligaţiile privind impozitul pe profit , precum şi a celorlalte obligaţii adiacente sau de depunere a declaraţiei de impunere, tot acest termen se aplică şi pentru cererile introduse pentru compensarea sau restituirea sumelor plătite în plus sub formă de impozit peste cele datorate.

În cazul în care avem de-a face cu evaziune fiscală, termenul de prescripţie pentru stabilirea impozitelor de este 10 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaraţiei de impunere.

Atunci când contribuabilul se consideră nemulţumit cu privire la impunerea stabilită de organele fiscale, poate să depună contestaţie la direcţiile generale ale finanţelor publice şi controlului financiar de stat ale judeţelor sau municipiului Bucureşti, în termen de 20 de zile de la data la care a primit înştiinţarea, dacă nici acest răspuns nu îl mulţumeşte poate continua prin depunerea unor plângeri, în ordine la Ministerul Finanţelor, Curtea de apel, sau Curtea Supremă de Justiţie.

În perioada cât aceste contestaţii sunt spre soluţionare, vor fi suspendate majorările de întârziere. Aceste cereri privind contestarea unor sume de impozitează cu 2% din suma respectivă, dar nu mai puţin de 10.000 lei. Plângerile se taxează cu 1% din suma

Scanned with OKEN Scanner

contestată. Când o cerere este admisă integral sau parţial, taxa de timbru se va reduce proporţional cu reducerea sumei contestate. Abaterile de la lege, în cazul impozitului pe profit, sunt faptele care se sancţionează contraventional.

Amintim câteva aspecte în care contribuabilul intră sub incidenţa legii:

- depunerea cu întârziere de până la 30 de zile a declaraţiei de impunere, sancţiunea este de 1% din suma datorată;
- depunerea declaraţiei de impunere peste termenul prevăzut anterior, precum şi nefurnizarea informaţiilor necesare pentru a determina obligaţia fiscală se sancţionează cu o amendă egală cu 2% din impozitul datorat;
- neplata în întregime a impozitului datorat la data prevăzută de lege se sancţionează cu o amendă egală cu 3% din impozitul neplătit;
- neplata impozitului stabilit prin reţinere la sursă se sancţionează cu o amendă de 100% din impozitul care trebuia reţinut şi vărsat;
- nedepunerea în termen prevăzut de lege a declaraţiei de impunere în cazul contribuabililor care au realizat pierdere se sancţionează cu o amendă egală cu 0,1% din cifra de afaceri aferentă perioadei pentru care nu s-a depus declaraţia.

Constatarea acestor contraventii şi aplicarea amenzilor fiscale se efectuează de către organele teritoriale ale Ministerului Finanţelor.

Scanned with OKEN Scanner

Anexa – declaraţia privind impozitul pe profit

ROMÂNIA MFP MINISTERUL FINANŢELOR PUBLICE	**DECLARAŢIE** **privind impozitul pe profit** **pe anul .....**	Nr. înreg. ..... Din data de: ..... *Loc rezervat pentru unitatea fiscală*

DATE DE IDENTIFICARE ALE PLĂTITORULUI

Cod fiscal: | | | | | | | | | | |

Denumire									
Judeţ		Localitate							
Strada		Număr		Bloc		Scara		Ap.	
Cod poştal		Sector		Tel:			Fax:		

- Lei -

Nr. crt	DENUMIRE INDICATORI		SUME
1.	Venituri din exploatare	1.	
2.	Cheltuieli aferente veniturilor din exploatare (inclusiv cheltuielile privind impozitul pe profit)	2.	
3.	Profit (pierdere) din exploatare (rd.1 - rd. 2)	3.	
4.	Venituri financiare	4.	
5.	Cheltuieli financiare	5.	
6.	Profit (pierdere) (rd.4 - rd.5)	6.	
7.	Venituri excepţionale	7.	
8.	Cheltuieli excepţionale	8.	
9.	Profit (pierdere) excepţional (rd.7 - rd.8)	9.	
10.	**Total profit (pierdere) (rd.3 + rd.6 + rd.9)**	**10.**	
11.	Dividende primite de la altă persoană juridică, română sau străină	11.	
12.	Alte venituri neimpozabile	12.	
13.	Sume utilizate pentru constituirea sau majorarea fondului de rezervă în limita a 5% din profitul contabil anual până ce acesta va atinge 20% din capitalul social	13.	
14.	Sume utilizate pentru constituirea sau majorarea rezervei create de bănci în limita a 2% din soldul creditelor acordate şi a fondului de rezervă în limitele prevăzute de Legea bancară nr. 58/1998	14.	
15.	Alte sume deductibile în limitele prevăzute de legislaţia în vigoare	15.	
16.	**Total deduceri (total rd.11 până la rd. 15)**	**16.**	
17.	**Profit (pierdere) (rd.10-rd.16)**	**17.**	
18.	Impozitul pe profitul din orice sursă, română sau străină, din care	18.	
18.1	- impozitul pe venitul realizat în străinătate	18.1	
19.	Amenzi, majorări de întârziere, majorări şi penalităţi plătite sau datorate autorităţilor române sau străine confiscări de bunuri sau de valori	19.	
20.	Cheltuieli de protocol care depăşesc limitele prevăzute de lege	20.	
21.	Sume utilizate pentru constituirea sau majorarea provizioanelor, a rezervelor, peste limitele prevăzute de lege	21.	
22.	Cheltuieli de sponsorizare ce depăşesc limita legală	22.	
23.	Pierderi din surse externe, calculate pe fiecare sursă de venit	23.	
24.	Alte cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal	24.	
25.	**Total cheltuieli nedeductibile (total rd.18 până la rd. 24)**	**25.**	
26.	**Total profit impozabil (pierdere) înainte de raportarea pierderii (rd.17 + rd.25)**	**26.**	
27.	Pierdere fiscală de recuperat din anii precedenţi	27.	
28.	Profit impozabil (pierdere) (rd. 26 - rd. 27)	28.	
29.	**Total impozit pe profit, din care:**	**29.**	
29.1	Impozit aferent profitului ce se impozitează cu cota de 25% (rd.28 x 25%)	29.1	

Tipărit la C.N. "Imprimeria Naţională" S.A.

Cod 14.13.01.04 Format: A4/t2

Scanned with OKEN Scanner

Nr. crt	DENUMIRE INDICATORI		SUME
29.2	Impozit aferent profitului obținut în baruri și cluburi de noapte (rd.28 x k x 50%)	29.2	
29.3	Impozit aferent profitului ce se impune cu cota de 5% (rd.28 x k x 5%)	29.3	
29.4	Impozit aferent profitului obținut printr-un sediu permanent în România	29.4	
30.	Credit fiscal, din care:	30.	
30.1	- credit fiscal extern	30.1	
30.2	- impozit pe profit scutit	30.2	
31.	Reduceri de impozit pe profit calculate potrivit legislației în vigoare	31.	
32.	**Total credit fiscal (rd.30 + rd.31)**	32.	
33.	**Impozit pe profit datorat (rd. 29 - rd. 32)**	33.	
34.	**Impozit pe profit pe anul curent plătit cumulat de la începutul anului fiscal**	34.	
35.	**Impozit pe profit de plată (rd. 33 - rd. 34)**	35.	
36.	**Impozit pe profit plătit în plus (rd. 34 - rd. 33)**	36.	

Sub sancțiunile aplicate faptei de fals în acte publice declar că datele din această declarație sunt corecte și complete.

Nume, prenume .....

Funcția .....

Semnătura și ștampila

Prezentul titlu de creanță devine titlu executoriu, în condițiile legii.

Scanned with OKEN Scanner

Aplicaţia nr. 1

Se cunosc următoarele date:

1. venituri din exploatare	-	20.000.000	lei
2. cheltuieli de exploatare	-	15.000.000	lei
3. Rezultatul din exploatare (1-2)	-	5.000.000	lei
4. Venituri financiare	-	5.000.000	lei
5. Cheltuieli financiare	-	2.000.000	lei
6. Rezultatul financiar (4-5)	-	3.000.000	lei
7. Venituri excepţionale	-	7.000.000	lei
8. Cheltuieli excepţionale	-	3.000.000	lei
9. Rezultatul excepţional (7-8)	-	4.000.000	lei

Avem şi o pierdere din anul anterior de 700.000 lei.

Să se determine care este rezultatul agentului economic pe tipuri de activităţi şi care este impozitul pe profit datorat de contribuabil dacă cheltuielile nedeductibile sunt de 1.500.000 lei.

Profitul impozabil = Venituri totale – Cheltuieli totale - Venituri neimpozabile + Cheltuieli nedeductibile

Profitul impozabil = 32.000.000 – 12.000.000 – 700.000 + 1.500.000 = 20.800.000 x 25% = 5.200.000 lei

Aplicaţia nr. 2

Un agent economic prezintă următoarea situaţie:

- veniturile din activitatea curentă	-	70.000.000	lei
- cheltuielile cu materiile prime	-	15.000.000	lei
- cheltuielile cu materiile prime	-	25.000.000	lei
- cheltuielile de protocol	-	700.000	lei
- cheltuielile înregistrate în avans	-	6.000.000	lei
- cheltuielile cu colaboratorii	-	3.000.000	lei

Să se determine dacă din punct de vedere fiscal contribuabilul a realizat profit sau pierdere şi dacă a realizat profit să se determine impozitul pe profit.

Rezolvare:

Pentru a determina profitul impozabil vom aplica următoarea formulă:

Profit impozabil = VT – CT + CN

Profit impozabil = 70.000.000 (15.000.000 + 25.000.000 + 3.000.000 + 420.000) + 6.000.000 + 280.000 = 32.860.000 lei

Impozit pe profit = 32.860.000 x 25% = 8.215.000 lei

Cheltuielile de protocol deductibile sunt în limita de 2% aplicată asupra deferenţei dintre venituri şi cheltuieli, mai puţin cheltuiala de protocol şi a impozitului profit:

70.000.000 - 15.000.000 + 25.000.000 – 3.000.000 – 6.000.000 = 21.000.000

Scanned with OKEN Scanner

Cheltuielile de protocol deductibile sunt:

21.000.000 x 2% = 420.000 lei
700.000 – 420.000 = 280.000 lei

Suma de 420.000 este deductibilă în limitele prevăzute de lege.
Suma de 280.000 devine cheltuială nedeductibilă tot în limitele prevăzute de lege.
Cheltuielile care sunt înregistrate în avans nu sunt deductibile.

Aplicaţia nr. 3

Un agent economic realizează venituri totale în sumă de 60.000.000 lei din care 15.000.000 lei reprezintă dividende primite de la o persoană juridică română. Cheltuielile care sunt aferente desfăşurării activităţii sunt în sumă de 25.000.000 lei din care 7.000.000 lei reprezintă amenzi şi 1.500.000 lei reprezintă cheltuieli înregistrate în avans. Să se determine care este impozitul datorat de persoana juridică.

Rezolvare:

Venitul impozabil = Venituri totale – cheltuielile totale – venituri neimpozabile + cheltuielile nedeductibile. Dividendele primite de la o persoară juridică română sunt considerate venituri neimpozabile.

Cheltuielile cu amenzile şi cele înregistrate în avans sunt considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Venit impozabil = 60.000.000 – 25.000.000 – 15.000.000 + 1.500.000 + 7.000.000 = 28.500.000 lei

Impozitul = 28.500.000 x 25% = 7.125.000

Aplicaţia nr. 4

Un agent economic realizează venituri în valoare de 80.000.000 lei din care 35.000.000 lei venituri din activitatea unui bar de noapte. Cheltuielile aferente efectuate de agentul economic sunt în sumă de 32.000.000 lei. Să se determine impozitul pe profit pe care trebuie să se datoreze contribuabilul.

Rezolvare:

Profitul impozabil = venituri – cheltuieli = 80.000.000 – 32.000.000 = 48.000.000 lei
Impozitul pe profit = 48.000.000 x 25% = 12.000.000 lei

Pentru a vedea care este profitul pe care trebuie să îl plătească contribuabilul din activitatea barului de noapte, vom calcula care este profitul impozabil care corespunde ponderii veniturilor realizate din activitatea barului de noapte.

Profit aferent barului de noapte = 48.000.000 x (35.000.000/80.000.000) = 21.000.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

Conform legislaţiei în vigoare, Legea 414/27.06.2002 privind impozitul pe profit şi a Normelor de aplicare nr. 859/16.08.2002 a acestui impozit, pentru barurile de noapte contribuabilul datorează un impozit de 5%.

Impozit adiţional = 21.000.000 x 25% = 5.250.000 lei

Impozitul de plată = 12.000.000 + 5.250.000 = 17.250.000 lei

Aplicaţia nr. 5

O societate realizează venituri în valoare de 150.000.000 lei din care 85.000.000 lei reprezentând contravaloarea veniturilor din export, încasate în valută printr-un cont deschis în România.

Cheltuielile aferente efectuate care este impozitul pe profit care este plătit de contribuabil.

Rezolvare:

Profitul impozabil = venituri – cheltuieli = 150.000.000 – 75.000.000 = 75.000.000 lei

Impozit = 75.000.000 x 25% = 18.750.000 lei

Contribuabilii, conform legislaţiei (Legea 414/27.06.2002), care realizează venituri din export şi care sunt încasate în valută, printr-un cont deschis în România beneficiază de o scutire a impozitului pe profit prin aplicarea acestor exporturi. Dacă cota normală este de 25%, iar pentru export avem o cotă de 6%, reducerea este de 195 calculată asupra profitului impozabil aferent încasărilor în valută printr-un cont deschis în România.

Reducere = 19% x 75.000.000 x (85.000.000/150.000.000) =
= 8.074.999,9

Impozitul de plată = 18.750.000 – 8.074.999,9 = 10.675.000,1

Aplicaţia nr. 6

Un agent economic realizează venituri de 15.000.000 lei, iar cheltuielile efectuate de el sunt de 7.000.000 lei. În luna respectivă, contribuabilul achiziţionează un echipament de producţie în valoare de 10.000.000 lei. Să se determine impozitul datorat de contribuabil.

Rezolvare:

Deoarece un agent economic a făcut o investiţie în sumă de 10.000.000 lei, reprezentând achiziţionarea unui echipament de producţie, deductibilă de 10% din valoarea acestuia (10.000.000 x 10% = 1.000.000 lei)

Profitul impozabil = 15.000.000 – 7.000.000 – 1.000.000 =
= 7.000.000 lei

Impozitul pe profit este: 7.000.000 x 25% = 1.750.000 lei.

Bugetul la care se varsă impozitul pe profit

Obligaţiile fiscale reglementate de O.G. nr. 70/1994 sunt venituri ale bugetului de stat. Ca excepţie de la aceste prevederi, impozitul pe profit, majorările şi amenzile calculate şi

Scanned with OKEN Scanner

datorate de regiile autonome din subordinea consiliilor locale şi consiliilor judeţene sunt venituri ale bugetelor locale respective.

Cine încasează

- Organele fiscale din subordinea direcţiilor generale ale finanţelor publice şi controlului financiar de stat judeţene şi al municipiului Bucureşti.
- Trezoreriile municipale sau orăşeneşti ale statului.

Facilităţi

În cazuri bine justificate, Ministerul Finanţelor poate acorda amânări şi eşalonări la plată, precum şi stabilirea altor termene de plată a impozitului pe profit în cursul anului. Ministerul Finanţelor poate aproba, de asemenea, reducerea sau scutirea la plată a majorărilor de întârziere.

Sancţiuni

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit se datorează majorări de întârziere, potrivit O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanţelor bugetare, aprobată şi modificată prin Legea 108/1996 cu modificările ulterioare. Cuantumul majorărilor de întârziere poate depăşi cuantumul sumelor datorate. Depunerea cu întârziere a declaraţiei de impozite şi taxe se penalizează după cum urmează:

- cu 10% din impozitul sau taxa datorată sau stabilită din oficiu după caz, dacă declaraţia este depusă cu întârziere de cel puţin 30 de zile;
- cu 30% din impozitul sau taxa datorată sau stabilită din oficiu după caz, dacă declaraţia este depusă cu întârziere de cel puţin 60 de zile;
- cu 500.000 lei, sumă ce poate fi actualizată prin hotărâre a guvernului, în cazul nedepunerii declaraţiei de către plătitorii care nu realizează venit impozabil, înregistrează sume de rambursat sau beneficiază de prevederile art. 5 din O.G. nr. 68/1997.

Înregistrări contabile privind impozitul pe profit

- închiderea conturilor de venituri
7** = 121

- închiderea conturilor de cheltuieli
121 = 6**

- înregistrarea cheltuielilor cu impozitul pe profit
691 = 441

- virarea impozitului pe profit la bugetul statului
441 = 5121

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul VII
IMPOZITUL PE VENITURILE REALIZATE DE PERSOANELE FIZICE

Analiza impactului asupra introducerii impozitului pe venitul global

Începând cu data de 01/01/2000 a fost introdus impozitul pe venitul realizat de persoanele fizice sau cum mai este el cunoscut, impozitul pe venitul global realizat de persoane fizice.

Pe linia realizării reformei fiscale în ţara noastră, începând cu 01 ianuarie 2000 a fost introdus impozitul pe venitul realizat de persoanele fizice.

Acest sistem de impunere se adresează contribuabililor persoane fizice şi constă în aplicarea cotelor de impunere asupra venitului anual global impozabil, stabilit în condiţiile Ordonanţei Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit. Sistemul este folosit pe scară largă în ţările Uniunii Europene, reprezentând o noua aşezare a impozitului, care va permite asigurarea unui tratament fiscal mai echitabil diferitelor categorii de contribuabili şi eliminarea discriminărilor în tratamentul fiscal al contribuabililor, deoarece ia în considerare capacitatea contributivă reală a fiecărui contribuabil.

Avantajul imediat al introducerii acestui nou sistem de impunere rezidă în posibilitatea contribuabililor de a beneficia de o reglementare unitară şi accesibilă, fără a mai fi obligaţi sa apeleze la o multitudine de acte normative care reglementează metodologii diferite de determinare a bazei impozabile, diferite cote de impozitare, obligaţii diferite referitoare la depunerea declaraţiilor fiscale şi plata impozitelor la buget.

Adoptarea noului sistem de impunere face posibilă extinderea materiei şi a bazei impozabile, prin introducerea tuturor surselor de realizare a veniturilor de către contribuabili pe parcursul unui an fiscal, fapt ce va permite mobilizarea în viitor a unor resurse financiare substanţiale la bugetul de stat şi, în consecinţă, realizarea unor programe prioritare în domenii de maxim interes ale societăţii, cum sunt: învăţământul, sănătatea, cultura, apărarea, ordinea publică.

Introducerea impozitului pe venit presupune utilizarea unor proceduri simplificate de administrare de către organele fiscale şi realizarea unui grad crescut de accesibilitate pentru contribuabili, materializate prin acordarea unei asistenţe fiscale de înaltă calitate de către structurile create în acest scop.

Totodată, aplicarea sistemului de impozit pe venit necesită o implicare competentă a personalului fiscal în respectarea reglementărilor legate de noul impozit.

Prin iniţiativa comună a Ministerului Finanţelor Publice din România şi Agencia Tributaria din Spania s-a elaborat un ghid de utilizare care se adresează personalului fiscal implicat în implementarea şi administrarea impozitului pe venit, constituind un important instrument de lucru în activitatea zilnică a acestuia, în vederea aplicării unitare, la nivel naţional a actelor normative care reglementează noul impozit, de asemenea, să reprezinte un real sprijin pentru întregul personal fiscal care contribuie la administrarea noului sistem de impunere. Pornind de la o analiză didactică detaliată a impozitului pe venit, cu exemple practice şi explicaţii asupra legislaţiei în vigoare, vom da definiţia de contribuabil care devine subiect al impozitului pe venit persoană fizică.

Scanned with OKEN Scanner

Noutatea adusă de noua reglementare, legiferată prin OG nr. 73/1999 este globalizarea la sfârşitul anului a veniturilor realizate de o persoană fizică, indiferent de sursa realizării venitului, urmând ca impozitul total de plată pentru întreg anul să se calculeze pe baza venitului global. Pentru o înţelegere mai uşoară a celor ce vor fi prezentate, vom căuta să definim o serie de termeni:

- IMPOZITUL PE VENITUL ANUAL GLOBAL (este suma datorată de o persoană fizică pentru veniturile realizate într-un an fiscal, determinată prin aplicarea cotelor de impunere asupra venitului anual global impozabil);
- VENITUL ANUAL GLOBAL IMPOZABIL (reprezintă suma veniturilor nete, realizate din activităţi independente, din salarii, din cedarea folosinţei bunurilor, precum şi a veniturilor de aceeaşi natură realizate din străinătate, obţinute de persoane fizice române, diminuată cu pierderile fiscale reportate şi deducerile personale.);
- VENITUL BRUT (pentru fiecare categorie de venit, reprezintă sumele încasate şi echivalentul în lei al veniturilor în natură.);
- VENITUL NET / PIERDERE (pentru fiecare categorie de venit, reprezintă diferenţa dintre venitul brut şi cheltuielile aferente deductibile.);
- CHELTUIELILE AFERENTE DEDUCTIBILE (sunt cheltuielile efectuate în cadrul activităţilor desfăşurate în scopul realizării venitului, în condiţiile prevăzute de legislaţia în vigoare.);
- DEDUCERILE PERSONALE (reprezintă suma neimpozabilă formată din deducerea personală de bază şi deducerile personale suplimentare, acordată contribuabilului în funcţie de situaţia proprie sau a persoanelor aflate în întreţinere.);
- VENITUL FINAL (este stabilit asupra veniturilor impuse separat şi care nu se includ în venitul anual global impozabil, cum sunt: venitul din dividende, din dobânzi, în condiţiile prevăzute de ordonanţă, din jocuri de noroc, din transferul dreptului de proprietate asupra valorilor mobiliare sau a părţilor sociale, din premii şi prime, conform art. 38 din ordonanţa, şi din diverse venituri.);
- CREDITUL FISCAL EXTERN (este suma plătită în străinătate cu titlu de impozit şi care se deduce din impozitul pe venit datorat în România.);
- DIVIDENDUL (orice distribuire din profit făcută de o persoană juridică în bani şi/sau în natură în favoarea acţionarilor sau asociaţilor, din profitul stabilit pe baza bilanţului contabil anual şi a contului de profit şi pierderi.)
- DOBÂNDA (venitul obţinut din titluri de creanţe de orice natură,
- obţinut din titluri de participare la fonduri deschise de investţii, când preţul de răscumpărare este mai mare decât preţul de cumpărare,
- parte a sumelor asigurate obţinute din asigurări de viaţă prin produsele care au la bază principiul economisirii pure,
- sume primite pentru împrumuturi acordate).

CONTRIBUABILII ŞI SFERA DE APLICARE A IMPOZITULUI PE VENIT

În cazul impozitului pe veniturile realizate de persoanele fizice sunt consideraţi contribuabili persoanele fizice rezidente ale României, astfel:

- persoanele fizice române cu domiciliul în România, pentru veniturile realizate în ţară şi în străinătate;
- persoanele fizice române fără domiciliu în România care realizează venituri în ţara noastră printr-o bază fixă sau într-o perioadă care depăşeşte în total 183 de zile în orice perioadă de 12 luni, începând cu sfârşitul anului calendaristic vizat;

Scanned with OKEN Scanner

- persoanele fizice străine care realizează venituri în România printr-o bază fixă sau într-o perioadă care depăşeşte în total 183 de zile în orice perioadă de 12 luni, începând cu sfârşitul anului calendaristic vizat. Sfera de aplicare a acestui impozit cuprinde: veniturile din activităţi independente, veniturile din salarii, veniturile din cedarea folosinţei bunurilor, venituri din dividende şi dobânzi şi alte categorii de venituri. Veniturile care intră în sfera de aplicare a impozitului sunt fie în bani, fie în natură, caz în care trebuie determinat echivalentul lor în bani.

Veniturile scutite de impozit sunt:

- veniturile membrilor misiunilor diplomatice şi ale posturilor consulare acreditate în România (cu condiţia reciprocităţii);
- veniturile nete în valută, acordate personalului trimis în misiune permanentă în străinătate, potrivit legii;
- veniturile persoanelor fizice străine care desfăşoară activităţi de consultanţă în cadrul unor acorduri guvernamentale de finanţare gratuită;
- veniturile obţinute de corespondenţii de presă străini, cu condiţia reciprocităţii;
- premiile şi orice avantaje obţinute de elevi şi studenţi la concursuri interne şi internaţionale;
- sumele reprezentând plăţi compensatorii, calculate pe baza salariilor medii nete pe unitate, acordate ca urmare a concedierilor colective, potrivit legii;
- sumele reprezentând plăţi compensatorii calculate pe baza soldelor lunare nete, acordate cadrelor militare trecute în rezervă, ca urmare a nevoilor de reducere şi de restructurare;
- sumele reprezentând diferenţe de dobândă subvenţionată la creditele acordate, subvenţiile primite pentru achiziţionarea de bunuri, precum şi uniformele obligatorii şi drepturile de echipament, potrivit legii;
- veniturile reprezentând avantaje în bani şi/sau natură, acordate persoanelor cu handicap, veteranilor de război, invalizilor şi văduvelor de război, accidentaţilor de război în afara serviciului ordonat, persoanelor persecutate din motive politice de dictatura instaurată cu începere de la 6 martie 1945, precum şi celor deportate în străinătate, ori constituite în prizonieri, urmaşilor eroilor martiri, răniţilor, luptătorilor pentru victoria revoluţiei din decembrie 1989;
- ajutoarele, indemnizaţiile şi alte forme de sprijin cu destinaţie specială, acordate din bugetul consolidat sau primite de la terţe persoane, cu excepţia indemnizaţiilor pentru incapacitatea temporară de muncă, de maternitate şi pentru concediul plătit pentru îngrijirea copilului în vârstă de până la 2 ani;
- sumele încasate din asigurări de bunuri, de accidente, de risc profesional şi din altele similare, primite drept compensaţie pentru paguba suportată;
- sume primite drept despăgubiri pentru pagube suportate ca urmare a calamităţilor naturale, precum şi pentru cazurile de invaliditate sau deces ca urmare a unor acţiuni militare, conform legii;
- sume fixe de îngrijire pentru pensionari cu gradul I de invaliditate, precum şi pensiile de orice fel;
- contravaloarea cupoanelor ce reprezintă bonuri de valoare, care se acordă cu titlu gratuit persoanelor fizice, conform prevederilor legale;
- contravaloarea echipamentelor tehnice, echipamentului individual de protecţie şi de lucru, alimentaţiei de protecţie, medicamentelor şi a materialelor igienico-sanitare;
- sume primite sau bunuri sub formă de sponsorizare sau mecenat;

Scanned with OKEN Scanner

- alocaţia individuală de hrană acordată sub forma tichetelor de masă suportate integral de angajator şi hrana acordată potrivit legislaţiei în vigoare;

- venituri din transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor mobile corporale şi imobile din patrimoniul personal;

- sume primite pentru acoperirea cheltuielilor de natura celor de transport, cazare, indemnizaţiei sau diurnei acordate pe perioada delegării şi detaşării, în cadrul localităţii, în interesul serviciului;

- drepturile în bani şi în natură primite de militarii în termen, militarii cu termen redus, studenţii şi elevii militari ai instituţiilor de învăţământ militare şi civile;

- bursele primite de persoanele care urmează orice formă de şcolarizare şi perfecţionare profesională într-un cadru instituţionalizat;

- sumele sau bunurile primite cu titlu de moştenire sau donaţie;

- veniturile din agricultură şi silvicultură.

Veniturile din România, indiferent de categoria din care fac parte, obţinute de contribuabilii se impozitează separat pe fiecare categorie de venit. Pentru veniturile din activităţi independente, venituri din salarii, venituri din cedarea folosirţei bunurilor, venituri din dividende şi dobânzi şi alte venituri, impozitul se determină prin aplicarea cotelor de impozitare asupra venitului net aferent fiecărui loc de realizare a fiecărei categorii de venituri, astfel:

- pentru veniturile din salarii, impozitul se va calcula lunar, sumele reprezentând plăţi anticipate în contul impozitului anual pe venit.

Organul fiscal va recalcula impozitul anual pe baza baremului anual şi va elibera documentul care să ateste venitul realizat şi impozitul plătit;

- pentru calculul impozitului pe venituri obţinute din cedarea folosinţei bunurilor, din profesii liberale, se stabilesc pe baza unui contract încheiat între părţi şi înregistrat la organul fiscal competent în termen de 15 zile de la data încheieri contractului. Venitul brut, reprezentând sumele încasate în lei sau contravaloarea în lei a veniturilor în natură se majorează cu valoarea cheltuielilor care intră în sarcina proprietarului, dar sunt efectuate de cealaltă parte contractantă.

Venitul net determină prin deducerea din venitul brut a unei cote forfetare de cheltuieli de 30% aplicată asupra venitului brut.

Impozitul se determină prin aplicarea cotelor de impozitare anuale stabilite de Ministerul Finanţelor. Pe parcursul anului se datorează statului, sub formă de plăţi anticipate, un impozit trimestrial calculat pe baza venitului obţinut în anul anterior sau pe baza unor estimări.

Veniturile din salarii realizate de persoanele fizice române care nu au domiciliul în România sau de persoanele fizice străine pentru activitatea desfăşurată în România vor fi impozitate astfel:

a) dacă persoana fizică este prezentă în România o perioadă ce depăşeşte în total 183 de zile în orice perioadă de 12 luni, începând sau sfârşind în anul calendaristic vizat, veniturile din salarii se impozitează începând cu prima zi de la data sosirii lor, dovedită cu viza de intrare în România de pe paşaport. Organele fiscale române vor elibera documentul care atestă plata impozitului în România la cererea contribuabilului, pentru fiecare an fiscal;

b) dacă persoana fizică este prezentă în România o perioadă mai mică de 183 zile în orice perioadă a anului timp de 12 luni, începând sau sfârşind în anul calendaristic vizat, dar este rezidentă într-un stat cu care Guvernul României a încheiat o convenţie sau un acord de evitare a dublei impuneri, veniturile din salarii vor fi impozitate în străinătate, dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiţii:

Scanned with OKEN Scanner

- persoana fizica care beneficiază de salariu în România o perioadă sau perioade care nu depăşesc în total 183 de zile într-o perioadă de 12 luni calendaristice începând sau sfârşind în anul fiscal vizat;

- salariul este plătit de un angajator care nu este rezident al României;

- salariul nu este suportat de un sediu permanent sau de o bază fixă pe care angajatorul o are în România.

Veniturile din activităţi independente cuprind veniturile comerciale: realizate din activităţi de comerţ sau din prestarea serviciilor), precum şi veniturile din profesii liberale (obţinute ca urmare a exercitării profesiilor medicale, de avocat, expert, contabil, contabil autorizat, consultant de plasament, arhitect etc.) şi venituri din proprietatea intelectuală. Aceste venituri pot fi realizate atât individual, cat şi sub diferite forme de asociere, fără a da naştere unei persoane juridice.

Veniturile din activităţi independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă ţinută de contribuabili. Pentru a determina impozitul trebuie determinat venitul net, ca diferenţa între venitul brut şi cheltuielile deductibile aferente realizării lui.

Creditul fiscal extern se acordă la nivelul impozitului plătit în străinătate, aferent venitului din sursa din străinătate, dar nu poate fi mai mare decât partea de impozit pe venit datorat în România , aferentă venitului din străinătate.

Calculul creditului fiscal extern se face pentru veniturile realizate pe fiecare ţară, cu respectarea legislaţiei, România înseamnă teritoriul de stat, inclusiv marea sa teritorială şi spaţiul aerian de deasupra teritoriului şi mării teritoriale, asupra cărora România îşi exercită suveranitatea, precum şi zona contiguă, platoul continental şi zona economică exclusivă, în conformitate cu legislaţia sa şi potrivit normelor şi principiilor dreptului internaţional. În vederea calculului creditului fiscal extern, sumele în valută se transformă la cursul de schimb mediu anual al pieţei valutare comunicat de Banca Naţională a României din anul de realizare a venitului. Impozitul plătit în străinătate care se deduce din impozitul pe venitul anual global datorat în România este limitat la partea de impozit pe venit datorat în România , calculat astfel:

$$\text{credit fiscal extern} = \frac{\text{venit din sursa din străinătate}}{\text{venit mondial anual global}} * \text{impozit pe venit}$$

Calcularea creditului fiscal extern se face de organul fiscal, separat pe fiecare natură de venit, prin raportarea la venitul mondial.

Globalizarea s-a introdus şi la noi în ţară în vederea calculului global al impozitului asupra veniturilor realizate de persoanele fizice în decursul unui an fiscal. Venitul anual global se determină prin însumarea veniturilor nete realizate din activităţi independente, a veniturilor nete din salarii, a veniturilor nete din cedarea folosinţei bunurilor, precum şi a veniturilor obţinute din străinătate, urmând ca din acestea să se scadă, în ordine, pierderile fiscale reportate şi deducerile personale.

În utilizarea produsului informatic în cadrul venitului global sunt elemente de specialitate a tehnologiei informatice care sunt ataşate utilizatorului fără ca acesta să le poată influenţa.

Succesiunea modulelor de prelucrare automată a datelor a fost elaborată astfel încât să de asigure atât coerenţa datelor introduse în tabelele bazei de date, cât şi succesiunea firească, naturală, simplă a intervenţiilor clientului. Elementele de comunicare sunt definite

Scanned with OKEN Scanner

cu termeni apropiaţi de limbajul fiscal. În cooperare între client şi sistemul informatic, iniţiativa aparţine sistemului informatic, iar clientul este invitat să precizeze direcţiile în care trebuie să evolueze prelucrarea automată.

În acest sens, scenariile de cooperare cu clientul au fost elaborate în conformitate cu o schiţa prototip, astfel încât clientul, prin asimilarea acesteia, să depună un efort minim în timpul lucrului. Realizatorii produsului informatic au avut în vedere satisfacerea cerinţelor legii fiscale. În versiunile ulterioare, cerinţele domeniului de ergonomia muncii clientului vor avea prioritate la alocarea resurselor la dispoziţia realizatorilor. Scenariile de lucru se compun din segmente de prelucrare care se succed pentru realizarea obiectivului clientului.

Sistemul informatic " SAIVEN 1.0 " este un produs de tehnologia informaţiei orientat pentru administrarea legii impozitului pe venitul persoanelor fizice cu următoarele obiective:

- colectarea informaţiilor despre sursele de venit;
- validarea datelor din declaraţiile contribuabililor, inclusiv a respectării termenelor de depunere prevăzute de lege;
- evitarea stării de aglomeraţie la ghişeele unităţilor fiscale şi a suprasolicitării personalului fiscal;
- urmărirea achitării obligaţiilor în cuantumul şi termenele stabilite;
- protecţia şi evitarea pătrunderii prin efracţie la fondul de date specifice, precum şi asigurarea discreţiei de către personalul fiscal în cazurile concrete;
- respectarea principiului declarării, constatării, înregistrării venitului şi stabilirea obligaţiilor de plată anticipată la locul de realizare;
- globalizarea veniturilor la unitatea fiscală unde se arondează domiciliul contribuabilului;
- descentralizarea activităţilor de administrare fiscală şi apropierea de contribuabil;
- unicitatea şi obligativitatea folosirii sistemului pe plan teritorial.

1. Înregistrarea şi prelucrarea datelor din declaraţiile contribuabililor persoane fizice realizatoare de venituri (S.O.A. -3,3);
2. Elaborarea şi evidenţa deciziilor privind obligaţiile fiscale (ZOA - 3.4);

Strategia de realizare a compartimentelor informatice pertru funcţiile cuprinse în domeniile de administrare fiscală - necesitate ce prevede realizarea acestora în perioadele următoare. Implementarea în unităţile fiscale se face de către personalul utilizator cu sprijinul specialiştilor din organismele superioare ierarhic.

Utilizatorii produsului informatic sunt angajaţi ai unităţii fiscale implicaţi în administrarea impozitului pe veniturile persoanelor fizice care au următoarele atribuţii:

a) primirea documentelor despre venituri întocmite de contribuabili;
b) înregistrarea acestora în registrul de corespondenţă al unităţii fiscale;
c) prelucrarea datelor despre venituri pe mediu compatibil cu prelucrarea automată a datelor (baza de date);
d) verificarea datelor despre venituri declarate şi acordate vizei de control;
e) emiterea deciziei de impunere;
f) înregistrarea deciziilor în registrul de corespondenţă al unităţii fiscale;
g) înştiinţarea contribuabilului privind obligaţiile de plată.

Prezint un studiu de caz privind analiza impozitului pe venitul global la nivelul judeţului X pe categorii de venituri la data de 17/12/2001, realizate de contribuabili în anul 2000.

Scanned with OKEN Scanner

RAPORT privind modul de realizare de către organele fiscale teritoriale a atribuţiilor privind impozitul pe venit(O.G. 73/1999) la data de 17/12/2001

I. SITUAŢIA DEFINITIVĂRII IMPUNERII VENITURILOR REALIZATE DE CONTRIBUABILI ÎN ANUL 2000.

1. Nr. declaraţii I.V.G.(200) estimat a se primi: 31808
2. Nr. declaraţii I.V.G. (200) primite: 24591
3. Nr. declaraţii I.V.G.(200) prelucrate: 24231

4. Valoarea rezultată:
- de plată impozit pe venitul global: 7176553000 lei
- de restituit impozit pe venitul global: 10426971000 lei

5. Nr. contribuabili identificaţi care au obligaţia să depună declaraţie de venit global până la data de expirare a termenului de depunere, pe baza aplicaţiei de selectare, total 13245, din care numărul celor cărora li s-a transmis scrisoare prin care să li se reamintească obligaţia privind depunerea declaraţiei: 5709 pe modelul de scrisoare DECODIM.

6. Nr. contribuabili cuprinşi în lista informatică care nu au depus declaraţie de venit global până la expirarea termenului din 31 iulie a.c. - 12408 din care numai acelora cărora li s-a transmis scrisoare recomandată cu confirmare de primire prin care li se notifică depăşirea termenului legal: 10632.

7. Nr. decizii de impunere transmise contribuabililor total – 2559, din care :
- nr. decizii transmise din care rezultă diferenţe de plată - 2412 şi suma impozit venit de plată - 7042672 mii lei;
- nr. decizii transmise din care rezultă diferenţe de restituit -147 şi suma rezultată a se restitui - 169456 mii lei;

8. Din totalul deciziilor transmise, numărul celor pentru care s-a confirmat primirea total – 2371, din care:
- nr. decizii confirmate din care rezultă diferenţe de plată -2224 şi suma impozit venit de plată - 6078795 mii lei;
- nr. decizii confirmate din care rezultă diferenţe de restituit -147 şi suma rezultată a se restitui -169456 mii lei;

9. Nr. cereri de restituire înregistrate - nu este cazul.

10. Nr. contribuabili impuşi din oficiu după expirarea termenului de 15 zile de la comunicare - 405 şi impozitul stabilit - 195115 mii lei.

Scanned with OKEN Scanner

Privind impozitul pe venit după Ordonanţa Guvernului nr. 7 din 3 august 2001, vom căuta să înţelegem că impozitul pe venitul anual global reprezintă suma datorată de o persoană fizică pentru veniturile realizate într-un an fiscal prin aplicarea unor cote de impunere asupra venitului anual global impozabil.

Impozitarea veniturilor din activităţi independente

Veniturile din activităţi independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere şi veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual şi/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activităţi adiacente. Veniturile comerciale sunt venituri care exprimă fapte de comerţ ale contribuabililor prestări servicii, precum şi modul de practicare a unei meserii. Veniturile din profesii liberale pot fi obţinute din exercitarea unor profesii medicale de avocatură, notariat, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament în valori mobiliare, arhitectură sau a altor profesii asemănătoare, care se desfăşoară în mod independent, în condiţiile legii. Veniturile din valorificarea sub orice formă a drepturilor de proprietate intelectuală provin din brevete de invenţie, desene şi modele, mostre, mărci de fabrică şi de comerţ, procedee tehnice, know-how, din drepturi de autor şi drepturi conexe dreptului de autor şi altele asemenea.

Venit net din activităţi independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, determinarea acestuia calculându-se ca diferenţă între venitul brut şi cheltuielile aferente deductibile.

Venitul brut va cuprinde sumele încasate şi echivalentul în lei a veniturilor în natură, inclusiv contravaloarea bunurilor din patrimoniul afacerii, cele primite sub formă de credite nu sunt considerate venituri brute.

Nu sunt cheltuieli deductibile:

- donaţiile de orice fel;
- cheltuielile de sponsorizare sau mecenat care depăşesc limitele prevăzute de lege;
- cheltuielile pentru protocol, care depăşesc limita de 0,25% aplicată asupra bazei calculate;
- ratele aferente creditelor angajate;
- dobânzile aferente creditelor angajate pentru achiziţionarea de imobilizări corporale de natura mijloacelor fixe, în cazul în care dobânda este cuprinsă în valoarea de intrare a imobilizării corporale;
- cheltuielile de achiziţionare sau fabricare a bunurilor şi a drepturilor amortizate din Registrul-inventar;
- cheltuielile privind bunurile constatate lipsă din gestiune sau degradate şi imputabile;
- sumele sau valoarea bunurilor confiscate ca urmare a încălzirii dispoziţiilor legale în vigoare;
- impozitul pe venit suportat de plătitorul venitului în contul beneficiarilor pe venit;
- sumele primite pentru acoperirea cheltuielilor în natură, indemnizaţiei zilnice de delegare sau de detaşare şi diurna, acordate pe perioada delegării şi detaşării în altă localitate;
- cheltuielile cu dobânzile aferente împrumuturilor care depăşesc nivelul taxei oficiale a scontului stabilit de Banca Naţională a României;
- alte sume care depăşesc limitele cheltuielilor prevăzute prin legislaţie într-o asociaţie fără personalitate juridică se calculează la nivelul asociaţiei. Pentru contribuabilii care realizează venituri din activităţi independente şi îşi desfăşoară activitatea individual, venitul net se determină pe bază de norme de venit. Rămâne de datoria Ministerului de Finanţe

Scanned with OKEN Scanner

Publice, printru-un ordin al ministrului finanţelor publice să stabilească nomenclatorul activităţilor independente pentru care venitul net se poate determina pe bază de norme de venit.

Aceste norme de venit şi coeficienţii de corecţie sunt stabiliţi ţinând cont de condiţiile specifice de desfăşurare, fiind aprobate de direcţiile generale ale finanţelor publice teritoriale ale Ministerului Finanţelor Publice până cel târziu în ultima zi a lunii decembrie a anului fiscal precedent celui pentru care sunt stabiliţi.

Organul fiscal are obligaţia să comunice contribuabilului până la data de 15 aprilie a anului fiscal care este suma de venit net şi care este nivelul plătitor, anticipate în contul impozitului anual.

În situaţia în care contribuabilul foloseşte la determinarea venitului net norme de venit, iar activitatea acestuia se desfăşoară pe o perioadă mai mică de un an, aceste norme de venit se vor reduce proporţional cu perioada nelucrată.

Aceste norme de venit se comunică contribuabilului reprezentând venitul net şi în final vor intra în componenţa venitului anual global impozabil.

La contribuabilii care desfăşoară mai multe activităţi, iar impunerea se va face pe bază de norme de venit, se va alege impozitul unde norma de venit cea mai mare parte, iar în cazul contribuabililor care desfăşoară atât activităţi impuse pe baza de norme de venit, cât şi activităţi care nu se regăsesc în nomenclator vor fi impuşi în sistem real. Taximetriştii pentru practicarea acestei meserii, vor fi impuşi numai pe bază de norme de venit, chiar dacă îşi desfăşoară activitatea în cadrul unor agenţi economici prin folosirea altor înţelegeri, altele decât contractul individual sau convenţia civilă de prestări servicii când contribuabilii desfăşoară mai multe activităţi, printre care şi cea de taximetrie; ei vor fi impuşi în sistem real, situaţie în care venitul net nu trebuie să fie inferior normei de venit care este stabilită pentru activitatea de taximetrie.

Venitul brut realizat din aceste drepturi de proprietate intelectuală va reprezenta totalitatea încasărilor în bani şi/sau echivalentul în lei a tuturor veniturilor realizate în natură din aceste drepturi de proprietate intelectuală.

Pentru a determina venitul net vom folosi o deducere din venitul brut. Determinarea venitului net în cazul drepturilor de autor care sunt aferente operelor de artă monumentală se poate determina prin deducerea din venitul brut a unei cote de cheltuieli de 40% asupra venitului brut.

În situaţia în care are loc exploatarea de către moştenitori a drepturilor de suită şi o remuneraţie compensatorie pentru copia privată, venitul net va fi determinat prin scăderea din venitul brut a unor sume ce revin organismelor de gestiune colectivă sau a unor plătitori de asemenea venituri. De asemenea, pentru contribuabilii care obţin atât venituri din activităţi independente şi care sunt impuse pe bază de norme de venit, cât şi pentru cei care obţin venituri din drepturi de proprietate intelectuală, având posibilitatea să poată opta pentru determinarea venitului net în sistem real. Pentru utilizarea acestei modalităţii de calcul, contribuabilul îşi va depune o cerere la organul fiscal competent până la data de 31 ianuarie a anului fiscal, de asemenea, acesta având obligaţia să-şi depună şi declaraţia privind venitul estimat pentru perioada întregului an fiscal.

Contribuabilul, în situaţia în care nu renunţă la opţiunea prin impunere în sistem real, va fi nevoit în fiecare an să reînnoiască această cerere. Beneficiarii de venit vor datora în cursul anului un impozit reţinut la sursă reprezentând plăţi anticipate în următoarele cuantumuri:

- 15% din venitul brut încasat, în cazul veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală;

Scanned with OKEN Scanner

- 10% din venitul brut încasat, ca urmare a valorificării de bunuri în regim de consignaţie, făcând excepţie cele din patrimoniului personal al contribuabilului, pentru aţi contribuabili decât cei autorizaţi să desfăşoare activităţi independente, aceştia având obligaţia să efectueze plăţi anticipate trimestrial în contul impozitului pe venitul anual;

- 10% care se aplică la venitul brut încasat în urma desfăşurării unei activităţi desfăşurate pe bază de contract de agent, comision sau mandat comercial. Pâră la data de 10 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata venitului, plătitorii veniturilor au obligaţia să calculeze, să reţină şi să vireze impozitul la bugetul statului.

Venituri din salarii

Veniturile din salarii reprezintă toate veniturile în bani şi/sau în natură care sunt obţinute de o persoană fizică ce desfăşoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, indiferent la ce perioadă facem referire, de denumirea veniturilor sau sub ce formă se acordă, inclusiv indemnizaţiile pentru incapacitate temporară de muncă, de maternitate, precum şi în cele pentru concediul de îngrijire a copilului în vârstă de până la 2 ani.

În vederea impunerii sunt asimilate următoarele venituri din salarii:

- drepturile de soldă lunară, indemnizaţiile, primele, sporurile şi alte drepturi ale cadrelor militare, acordate potrivit legii;
- indemnizaţiile din activităţi desfăşurate ca urmare a unei funcţii de demnitate publică, stabilite potrivit legii;
- indemnizaţia lunară brută, precum şi suma din profitul net, cuvenite administratorilor la companii/societăţi naţionale, societăţi comerciale la care statul sau o autoritate a administraţiei publice locale este acţionar majoritar, precum şi la regiile autonome;
- sumele primite de membrii fondatori ai societăţilor comerciale constituite prin subscripţie publică;
- veniturile realizate din încadrarea în muncă ca urmare a încheierii unei convenţii civile de prestări de servicii;
- sumele primite de reprezentanţii în adunarea generală a acţionarilor, în consiliul de administraţie şi în comisia de cenzori;
- sumele primite de reprezentanţii în organisme tripartite, conform legii;
- indemnizaţia lunară a asociatului unic, la nivelul valorii înscrise în declaraţia de asigurări sociale;
- alte drepturi şi indemnizaţii de natură salarială.

Pentru determinarea impozitului pentru veniturile din salarii la locul în care contribuabilul are cartea de muncă trebuie să determinăm veniturile brut. Din acest venit brut se scad cheltuielile deductibile, de unde rezultă venitul net. Enumerăm cheltuielile deductibile din care rezultă venitul net:

- protecţia socială a şomerilor care reprezintă % din salariul de bază;
- asigurările sociale de sănătate care reprezintă 7% din venitul brut;
- contribuţia pentru pensia suplimentară "CAS" care reprezintă 11,67% din venitul brut;
- o cotă de 15% din deducerea personală de baza, acordată cu titlu de cheltuielile profesionale, odată cu deducerea personală de bază la acelaşi loc de muncă.

Pentru determinarea venitului bază de calcul pentru impozit vom scădea din venitul net deducerea de bază care este de 1.600.000 şi deducerile suplimentare care sunt în funcţie de situaţia proprie, prin aplicarea la deducerea de bază a următorilor coeficienţi:

- 0,5 care se înmulţeşte cu deducerea personală de bază pentru soţul sau soţia care

Scanned with OKEN Scanner

se află în întreţinere;

- 0,5 care se înmulţeşte cu deducerea de bază pentru copii sau alţi membrii de familie aflaţi în întreţinere;

- contribuabilii mai beneficiază de deduceri personale suplimentare în funcţie de situaţia proprie sau a persoanelor aflate în întreţinere astfel:

- 0,1 înmulţit cu deducerea personală de bază pentru invalizi de gradul I şi personale cu handicap grav,

- 0,5 înmulţit cu deducerea personală de bază pentru invalizi de gradul II şi persoanele cu handicap accentuat.

Pentru ca o persoană să fie considerată în întreţinere trebuie ca veniturile obţinute de ea (impozabile, neimpozabile sau scutite) să nu depăşească sumele reprezentând deducerile personale, aferente pentru ea, care se acordă contribuabilului.

Copiii minori ai contribuabilului sunt consideraţi persoane aflate în întreţinere, deducerea fiind acordată integral unuia dintre părinţi. Sunt consideraţi membri ai familiei rebele.

În cazul în care o persoană se află în întreţinerea mai multor contribuabili, sumele reprezentând deducerea personală aferentă pentru această persoană se împart în mod egal între contribuabili, în cazul în care nu a fost stabilit alt mod de împărţire.

Deducerea personală suplimentară pentru persoanele aflate în întreţinere se acordă pentru perioada de an cât acestea au acest statut, prin rotunjire a lunilor în favoarea contribuabilului.

Deducerile personale nu pot depăşi suma rezultată prin aplicarea coeficientului de 3,0 la deducerea personală de bază.

Deducerile personale nu se calculează proporţional cu timpul efectiv lucrat, ci numai atât cât acoperă venitul net reieşit din calcul. Deducerea personală de bază, în sumă fixă stabilită în lei este actualizată semestrial de către Ministerul Finanţelor Publice. La sfârşitul anului are loc globalizarea veniturilor, calculându-se impozitul pe baza cotelor de impozitare anuale; ca urmare a calculului impozitului anual rezultă diferenţa de plată sau de restituit. Impozitul care este calculat pentru sumele primite de reprezentanţii în organismele tripartite reprezintă impozitul final.

Plătitorii de salarii şi de alte venituri asimilate salariilor au obligaţia de a calcula şi a reţine impozitul aferent veniturilor fiecărui luni, la data efectuării plăţii acestor venituri, precum şi de a-l vira la bugetul de stat la termenul stabilit pentru ultima plată a drepturilor salariale, dar nu mai târziu de data de 15 a lunii următoare celei pentru care se cuvin aceste drepturi. Pentru a determina impozitul din salarii se culeg datele care corespund din fişele fiscale pentru fiecare loc de muncă unde contribuabilul a desfăşurat o activitate.

Prezentăm schematic fişa fiscală 1 (FF1) şi fişa fiscală 2 (F.F.2).

Scanned with OKEN Scanner

Cod persoana în întreţinere | Nume | Prenume

Calitatea persoanei aflate în întreţinere: Soţ/Soţie ☐ Copil ☐ Alta ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde calităţii persoanei aflate în întreţinere

Deducere personală suplimentară: Invalid gr.I, handicap grav ☐ Invalid gr.II, handicap accentuat ☐ Alte situaţii ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde situaţiei persoanei aflate în întreţinere

Ianuarie | Februarie | Martie | Aprilie | Mai | Iunie | Iulie | August | Septembrie | Octombrie | Noiembrie | Decembrie

Cod persoana în întreţinere | Nume | Prenume

Calitatea persoanei aflate în întreţinere: Soţ/Soţie ☐ Copil ☐ Alta ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde calităţii persoanei aflate în întreţinere

Deducere personală suplimentară: Invalid gr.I, handicap grav ☐ Invalid gr.II, handicap accentuat ☐ Alte situaţii ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde situaţiei persoanei aflate în întreţinere

Ianuarie | Februarie | Martie | Aprilie | Mai | Iunie | Iulie | August | Septembrie | Octombrie | Noiembrie | Decembrie

Cod persoana în întreţinere | Nume | Prenume

Calitatea persoanei aflate în întreţinere: Soţ/Soţie ☐ Copil ☐ Alta ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde calităţii persoanei aflate în întreţinere

Deducere personală suplimentară: Invalid gr.I, handicap grav ☐ Invalid gr.II, handicap accentuat ☐ Alte situaţii ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde situaţiei persoanei aflate în întreţinere

Ianuarie | Februarie | Martie | Aprilie | Mai | Iunie | Iulie | August | Septembrie | Octombrie | Noiembrie | Decembrie

Cod persoana în întreţinere | Nume | Prenume

Calitatea persoanei aflate în întreţinere: Soţ/Soţie ☐ Copil ☐ Alta ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde calităţii persoanei aflate în întreţinere

Deducere personală suplimentară: Invalid gr.I, handicap grav ☐ Invalid gr.II, handicap accentuat ☐ Alte situaţii ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde situaţiei persoanei aflate în întreţinere

Ianuarie | Februarie | Martie | Aprilie | Mai | Iunie | Iulie | August | Septembrie | Octombrie | Noiembrie | Decembrie

Cod persoana în întreţinere | Nume | Prenume

Calitatea persoanei aflate în întreţinere: Soţ/Soţie ☐ Copil ☐ Alta ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde calităţii persoanei aflate în întreţinere

Deducere personală suplimentară: Invalid gr.I, handicap grav ☐ Invalid gr.II, handicap accentuat ☐ Alte situaţii ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde situaţiei persoanei aflate în întreţinere

Ianuarie | Februarie | Martie | Aprilie | Mai | Iunie | Iulie | August | Septembrie | Octombrie | Noiembrie | Decembrie

Cod persoana în întreţinere | Nume | Prenume

Calitatea persoanei aflate în întreţinere: Soţ/Soţie ☐ Copil ☐ Alta ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde calităţii persoanei aflate în întreţinere

Deducere personală suplimentară: Invalid gr.I, handicap grav ☐ Invalid gr.II, handicap accentuat ☐ Alte situaţii ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde situaţiei persoanei aflate în întreţinere

Ianuarie | Februarie | Martie | Aprilie | Mai | Iunie | Iulie | August | Septembrie | Octombrie | Noiembrie | Decembrie

Cod persoana în întreţinere | Nume | Prenume

Calitatea persoanei aflate în întreţinere: Soţ/Soţie ☐ Copil ☐ Alta ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde calităţii persoanei aflate în întreţinere

Deducere personală suplimentară: Invalid gr.I, handicap grav ☐ Invalid gr.II, handicap accentuat ☐ Alte situaţii ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde situaţiei persoanei aflate în întreţinere

Ianuarie | Februarie | Martie | Aprilie | Mai | Iunie | Iulie | August | Septembrie | Octombrie | Noiembrie | Decembrie

Cod persoana în întreţinere | Nume | Prenume

Calitatea persoanei aflate în întreţinere: Soţ/Soţie ☐ Copil ☐ Alta ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde calităţii persoanei aflate în întreţinere

Deducere personală suplimentară: Invalid gr.I, handicap grav ☐ Invalid gr.II, handicap accentuat ☐ Alte situaţii ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde situaţiei persoanei aflate în întreţinere

Ianuarie | Februarie | Martie | Aprilie | Mai | Iunie | Iulie | August | Septembrie | Octombrie | Noiembrie | Decembrie

Cod persoana în întreţinere | Nume | Prenume

Calitatea persoanei aflate în întreţinere: Soţ/Soţie ☐ Copil ☐ Alta ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde calităţii persoanei aflate în întreţinere

Deducere personală suplimentară: Invalid gr.I, handicap grav ☐ Invalid gr.II, handicap accentuat ☐ Alte situaţii ☐ } Se bifează cu X căsuţa care corespunde situaţiei persoanei aflate în întreţinere

Ianuarie | Februarie | Martie | Aprilie | Mai | Iunie | Iulie | August | Septembrie | Octombrie | Noiembrie | Decembrie

Scanned with OKEN Scanner

V. Calculul impozitului pe veniturile din salarii

- lei -

A.

Luna	Venit net	Impozit lunar calculat si retinut
1. Ianuarie	1.1	1.2
2. Februarie	2.1	2.2
3. Martie	3.1	3.2
4. Aprilie	4.1	4.2
5. Mai	5.1	5.2
6. Iunie	6.1	6.2
7. Iulie	7.1	7.2
8. August	8.1	8.2
9. Septembrie	9.1	9.2
10. Octombrie	10.1	10.2
11. Noiembrie	11.1	11.2
12. Decembrie	12.1	12.2
13. Prima de vacanta	13.1	13.2
14. Total	14.1	14.2

B. Cheltuieli profesionale acordate

C. Numar de luni pentru care s-au acordat cheltuieli profesionale

VI. Date referitoare la regularizarea impozitului

- lei -

1. Venit net
2. Cheltuieli profesionale acordate
3. Cheltuieli profesionale cuvenite
4. Venit net recalculat (rd.1+rd.2-rd.3)
5. Deduceri personale cuvenite
6. Venit anual baza de calcul (rd.4-rd.5)
7. Impozit anual
8. Total impozit lunar calculat si retinut
9. Diferenta de impozit ramas de achitat de catre angajat (rd.7-rd.8)
10. Diferenta de impozit de restituit angajatului (rd.8-rd.7)

VII. Calculul impozitului pe veniturile din salarii cu impunere finala

- Venituri din salarii stabilite in baza unor hotarari judecatoresti ramase definitive si irevocabile

- lei -

Venit net

Impozit calculat si retinut

VIII. Venit net din salarii scutit de impozitul pe venit

- lei -

Sub sanctiunile aplicate faptei de fals in acte publice, declar ca datele din aceasta fisa fiscala sunt corecte si complete.

Nume si prenume _____

Functia _____

Stampila si semnatura angajatorului _____

Scanned with OKEN Scanner

ANEXA Nr. 1

ROMÂNIA
MFP
MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

FISA FISCALA 2

(pentru venituri din salarii altele decat cele de la functia de baza - FF2)

pentru anul ☐☐☐☐

Original pentru angajator

☐ Fisa fiscala rectificativa } Se bifeaza cu X unde este cazul

I. Date de identificare angajator

Cod angajator	

☐ Se completeaza cu: ↪ 1 cod de inregistrare fiscala/ cod unic de inregistrare; 2 cod numeric personal/ numar de identificare fiscala

Denumire sau Nume si Prenume

Localitate	Judet	Strada	Nr.

Cod postal	Bloc	Scara	Etaj	Ap.	Sector

Telefon	E-mail

II. Date de identificare angajat

Cod angajat	

Nume si Prenume

Localitate	Judet	Strada	Nr.

Cod postal	Bloc	Scara	Etaj	Ap.	Sector

Telefon	E-mail

Cod 14.13.01.13/2

Tiparit la CN "Imprimeria Nationala"

Scanned with OKEN Scanner

III. CALCULUL IMPOZITULUI PE VENITURILE DIN SALARII, ALTELE DECAT CELE DE LA FUNCTIA DE BAZA

Tip venit (se bifeaza cu x codul corespunzator *)

AS1	AS2	AS3	AS4	AS5	AS6	AS7	AS8

- Lei -

Luna		Venit baza de calcul		Impozit lunar calculat si retinut
0		1		2
1. Ianuarie	1.1		1.2	
2. Februarie	2.1		2.2	
3. Martie	3.1		3.2	
4. Aprilie	4.1		4.2	
5. Mai	5.1		5.2	
6. Iunie	6.1		6.2	
7. Iulie	7.1		7.2	
8. August	8.1		8.2	
9. Septembrie	9.1		9.2	
10. Octombrie	10.1		10.2	
11. Noiembrie	11.1		11.2	
12. Decembrie	12.1		12.2	
13. TOTAL	13.1		13.2	

Sub sanctiunile aplicate faptei de fals in acte publice, declar ca datele din aceasta fisa fiscala sunt corecte si complete.

Nume si prenume _____

Functia _____

Stampila si semnatura angajatorului _____

*)

AS1 - indemnizatii si alte drepturi acordate persoanelor care desfasoara activitati urmare a unei functii de demnitate publica aleasa;

AS2 - indemnizatia lunara bruta, suma din profitul net si alte drepturi cuvenite administratorilor la companii/ societati nationale, societati comerciale, regii autonome, in baza contractului de administrare;

AS3 - sume primite de membrii fondatori ai societatilor comerciale constituite prin subscriptie publica;

AS4 - venituri realizate din incadrarea in munca urmare a incheierii unei conventii civile de prestari servicii;

AS5 - sume platite reprezentantilor in Adunarea Generala a Actionarilor, in Consiliul de Administratie si in Comisia de Cenzori;

AS6 - sume primite de reprezentantii in organisme tripartite, potrivit legii;

AS7 - indemnizatia lunara a asociatului unic;

AS8 - alte drepturi de natura salariala.

Scanned with OKEN Scanner

Impozitarea veniturilor realizate din cedarea folosinţei bunurilor

Veniturile din cedarea folosinţei bunurilor sunt veniturile în bani şi/sau natură, provenind din valoarea folosinţei bunurilor mobile şi imobile, deţinute de către proprietar, uzufructuar sau alt deţinător legal.

Aceste venituri se stabilesc pe baza contractului încheiat între părţi, în formă scrisă şi înregistrat la organul fiscal competent, în termen de 15 zile de la data încheierii acestuia.

Venitul net din cedarea folosinţei bunurilor se determină din venitul brut al următoarelor cote de cheltuieli reprezentând cheltuieli deductibile aferente venitului astfel:

- 50% aplicată la venitul brut, în cazul construcţiilor;
- 30% aplicată la venitul brut, în celelalte cazuri.

Impozitul se determină prin aplicarea cotelor de impozitare anuale stabilite de Ministerul Finanţelor. Pe parcursul anului se datorează statului, sub formă de plăţi anticipate un impozit trimestrial calculat pe baza venitului obţinut în anul anterior sau pe baza unor estimări. Impozitul trimestrial datorat trebuie achitat pâră la data de 15 a ultimei luni a trimestrului.

Impozitarea veniturilor din dobânzi şi a veniturilor din dividende

Dividendul este orice distribuire făcută de o persoană juridică, în bani şi/sau natură, în favoarea acţionarilor sau asociaţilor, din profitul stabilit pe baza bilanţului contabil şi a contului de profit şi pierderi. Se mai cuprind în această sferă de aplicare în vederea impunerii şi sumele primite ca urmare a deţinerii de titluri de participare la fondurile închise de investiţii.

Impozitul pe dividende reprezintă 5% din valoarea dividendelor brute. Obligaţia calculării, reţinerii şi virării impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice odată cu plata dividendelor către acţionari sau asociaţi. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acţionarilor sau asociaţilor până la sfârşitul anului în care s-a aprobat bilanţul contabil, termenul de plată a impozitului pe dividende este până la data de 31 decembrie a anului respectiv.

Veniturile sub formă de dobânzi sunt venituri obţinute din titluri de creanţe de orice natură şi orice fel de sume cuvenite pentru folosirea banilor împrumutaţi, precum şi din titluri de participare la fonduri deschise de investiţii pentru care preţul de răscumpărare este mai mare decât preţul de cumpărare.

Sunt scutite la plata impozitului pentru veniturile din dobânzi, dobânzile aferente titlurilor de stat, depozitelor la vedere, precum şi obligaţiuni ale Agenţiei Naţionale pentru Locuinţe şi ale altor entităţi emiţătoare de obligaţiuni care vizează construcţia de locuinţe. Impozitul pentru veniturile din dobânzi se determină prim aplicarea cotei de 1% asupra sumei veniturilor. Pentru veniturile din dobânzi, impozitul se calculează şi se reţin de către plătitori de astfel de venituri în momentul calculului acestora şi se virează de către aceştia, lunar până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face calculul dobânzii.

Impozitul reţinut atât pentru dobânzi, cât şi pentru dividende este impozitul final.

Scanned with OKEN Scanner

Impozitarea altor venituri

În această categorie se cuprind veniturile obţinute din jocuri de noroc, veniturile sub formă de câştiguri din transportul dreptului de proprietate asupra valorilor mobiliare şi părţilor sociale, veniturile sub formă de premii în bani şi/sau în natură, diverse venituri care nu se regăsesc în mod expres menţionate, precum şi veniturile realizate cu caracter întâmplător. Sunt scutite de impozit veniturile obţinute din jocuri de noroc şi din premii, în bani şi/sau în natură, sub valoarea sumei neimpozabile stabilită conform legislaţiei în vigoare pentru fiecare câştig realizat de la acelaşi organizator sau plătitor, într-o singură zi. Unităţile obţinute din jocuri de noroc şi din premii în bani şi/sau în natură se impozitează cu o cotă de 10% aplicată asupra diferenţei dintre venitul brut şi suma reprezentând venitul scutit. Obligaţia calculării reţinerii şi virării impozitului revine plătitorilor de venituri, impozitul fiind final.

Pentru veniturile obţinute din transferul drepturilor mobiliare şi a părţilor sociale, impozitul reprezintă 1% asupra diferenţei dintre valoarea tranzacţiei şi comisionul intermedierilor. Impozitul calculat este impozitat final. În cazul impozitării altor venituri, impozitul trebuie vărsat bugetului statului până la 25 a lunii următoare celei în care a fost obţinut venitul. Pentru veniturile din alte surse, nedefinită expres, în ordonanţa ce reglementează acest impozit, impozitul reprezintă 10% din veniturile brute, impozitul fiind final.

Veniturile din activităţi agricole

Persoanele fizice care obţin venituri din cultivarea şi valorificarea florilor, legumelor şi zarzavaturilor în sere şi solari, precum şi a arbuştilor, plantelor decorative şi ciupercilor din exploatarea pepinierelor viticole şi pomicole şi altele asemenea datorează un impozit în cota de 15% asupra venitului net, impozitului final.

Venitul net se determină pe bază de norme de venit.

Aceste norme de venit se aprobă de către direcţiile generale ale Finanţelor Publice, cu avizul direcţiilor teritoriale de specialitate ale Ministerului Agriculturii, Alimentaţiei şi Pădurilor până cel târziu la data de 31 mai a anului fiscal.

Declaraţia de impunere se depune până la data de 30 iunie a anului fiscal la organul fiscal pe raza căruia se află terenul, iar impozitul se plăteşte la organul fiscal al domiciliului contribuabilului, în proporţiile şi la termenele următoare:

- 50% până la 1 septembrie inclusiv;
- 50% până la 15 noiembrie inclusiv.

Impozitarea veniturilor realizate de persoanele fizice prin prisma aspectelor fiscale internaţionale

Venitul este considerat din România dacă locul de provenienţă a veniturilor persoanei fizice, al exercitării activităţii sau locul de unde acesta obţine venit se află pe teritoriul României, indiferent dacă este plătit în România sau din/în străinătate.

În situaţia în care venitul nu este din România este considerat venit din străinătate. Contribuabilii care pentru acelaşi venit şi în decursul aceleiaşi perioade impozabile sunt supuşi impozitului pe venit atât pe teritoriul României, cât şi în străinătate, au dreptul la deducerea din impozitul pe venit datorat în România a impozitului plătit în străinătate,

Scanned with OKEN Scanner

denumit în continuare credit fiscal extern. Acesta se acordă dacă sunt îndeplinite cumulativ, următoarele condiţii:

- impozitul aferent venitului realizat în străinătate a fost plătit direct sau prin reţinere la sursă, lucru dovedit cu documentele care atestă plata;
- impozitul datorat şi plătit în străinătate este de aceeaşi natură cu impozitul pe venit datorat în România.

Creditul fiscal extern se acordă pentru impozitul plătit în străinătate aferent venitului din sursa din străinătate, dar nu poate fi mai mare decât partea de impozit pe venit datorat în România aferentă venitului din străinătate. Calculul creditului fiscal extern se face separat pentru veniturile realizate în fiecare ţară. Pentru determinarea creditului fiscal extern în lei se foloseşte cursul de schimb mediu anual stabilit de Banca Naţională a României.

Contribuabilii care realizează venituri din România în calitate de artişti de spectacol, cum sunt: artiştii de teatru, de film, de radio sau de televiziune ori ca interpreţi muzicali sau ca sportivi, din activităţile lor personale desfăşurate în această calitate, precum şi cei care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală se impun cu o cotă de 15% aplicată la venitul brut, prin reţinere la sursă, impozitul fiind final, acesta se varsă la bugetul de stat în aceeaşi zi în care se efectuează plata venitului supus impunerii.

În cazul în care există convenţii de emitere a dublei impuneri, beneficiarul venitului va prezenta organelor fiscale din România certificatul de rezidenţă prin care să ateste că este rezident al statului respectiv şi că îi sunt aplicabile prevederile convenţiei de evitare a dublei impuneri. În situaţia în care cotele de impozitare din legislaţia internă sunt mai favorabile decât cele din convenţiile de evitare a dublei impuneri, se aplică cotele de impozitare mai favorabile.

Determinarea venitului global impozabil şi regimul pierderilor

Prin instituirea acestui impozit s-a introdus şi la noi în ţară calculul global al impozitului asupra veniturilor realizate de persoanele fizice în decursul unui an fiscal. Venitul anual global se determină prin însumarea veniturilor nete realizate din activităţi independente, a veniturilor nete din salarii, a veniturilor obţinute din străinătate, urmând ca din acestea să se scadă în ordine pierderile fiscale raportate şi deducerile personale. Pierderea fiscală anuală înregistrată din activităţi independente poate fi compensată cu celelalte tipuri de venituri obţinute cu excepţia veniturilor din salarii. Dacă pierderea nu poate fi compensată, ea devine pierdere fiscală raportată pentru anul următor. Pierderile provenite din străinătate se compensează doar cu veniturile realizate pe fiecare ţară sau se poate raporta pe următorii 5 ani asupra veniturilor realizate în această ţară. Pentru raportarea pierderii trebuie să se ţină seama că aceasta este personală, ea nefiind netransmisibilă, se efectuează cronologic în funcţie de vechimea pierderii în următorii 5 ani consecutivi. Pierderea necompensată în termenul de 5 ani devine pierdere definitivă. Nu se pot compensa pierderile decât pentru veniturile realizate din cedarea folosinţei bunurilor.

Impozitul anual global se determină pe baza venitului net global, prin aplicarea cotelor de impozitare anuale stabilite de Ministrul Finanţelor. Pentru anul fiscal 2001, impozitul anual se calculează prin aplicarea asupra venitului anual global impozabil a baremului anual obţinut pe baza baremului corectat cu rata inflaţiei, realizate pe perioada septembrie-decembrie 2001, comunicată de Institutul Naţional de Statistică.

Baremul anual de impunere pentru anul fiscal 2001 este următorul:

Venitul anual impozabil (lei)	Impozitul anual (lei)
Până la 19.700.000	- 18%

Scanned with OKEN Scanner

19.700.001 – 49.900.000	- 3.546.000 + 23% pentru ceea ce depăşeşte suma
49.900.001 – 78.800.000	- 10.492.000 + 28% pentru ceea ce depăşeşte suma
78.800.001 – 110.400.000	- 18.584.000 + 34% pentru ceea ce depăşeşte suma
peste 110.400.001	- 29.328.000 + 40% pentru ceea ce depăşeşte suma

Din impozitul astfel obţinut se deduc plăţile din timpul anului sub forma de impozit, diferenţa fiind impozit de plată sau de recuperat.

Diferenţele de impozit de 30 de zile de până la 1.000.000 lei trebuie achitate de contribuabil în termen de 30 de zile de la înştiinţare, iar cele care depăşesc 1.000.000 se plătesc în termen de 60 de zile, în cel mult două tranşe.

Termeni şi expresii specifice Ordonanţei Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venitul global

Reţinerea la sursă sau stopajul la sursă

Prevederile legale dispun ca unele obligaţii bugetare de plată, precum şi impozitul pe salarii, dividendele, jocuri de noroc, premii, dobânzi, cele care sunt realizate cu caracter întâmplător sunt supuse impozitării "prin reţinere la sursă" care, în limbajul contribuabililor şi al organelor fiscale (dar şi prin unele reglementări fiscale) se mai numeşte impozitarea "prin stopaj la sursă". Acesta înseamnă că cel care are de plătit un venit, către o persoană fizică sau juridică, are obligaţia legală de a nu acorda venitul respectiv fără a calcula, reţine şi vira impozitul aferent. În cazul în care nu se respectă această dispoziţie legală, impozitul se va suporta de cel ce a făcut plata fără a reţine impozitul datorat.

Stopajul la sursă trebuie înţeles ca "stoparea, oprirea efectuării oricărei plăţi", la locul de unde se face plata nereţinându-se impozitul datorat. Astfel spus, stopajul la sursă trebuie înţeles ca oprirea impozitului de către cel care face plata venitului în baza obligaţiei legale pe care o are. Sursa de venit, în condiţiile aplicării impozitului pe venitul global trebuie înţeleasă în dublu sens:

1. felul, categoria venitului, precum veniturile de natură salarială, din cedarea folosinţei bunurilor (din închirieri), din drepturi de proprietate intelectuală (din drepturi de autor), din dividende;

2. izvorul, opinia, locul de unde se obţine venitul. Acelaşi venit, spre exemplu, de natură salarială, poate fi obţinut de o persoană din mai multe locuri, din mai multe izvoare, poate avea origini diferite: de la unitatea unde este încadrat cu carte de muncă şi de la alte două – trei unităţi pe baza de convenţii civile.

În acelaşi timp, aceeaşi persoană, fără a fi încadrată cu carte de muncă la o unitate, poate obţine, spre exemplu, trei categorii (feluri) de venituri din locuri diferite, din închirierea unei locuinţe în oraşul "X", din drepturi de autor (pentru publicarea unei cărţi) de la o editură cu sediul în oraşul "Y", din dividende cuvenite ca urmare a acţiunilor care le deţine la o societate comercială cu sediul în oraşul "Z". La calculul impozitului pe venitul global, este foarte important a se stabili atât felul (categoria) venitului, cât şi localitatea din care se obţin fiecare venit. Felul venitului are importanţă, întrucât unele venituri se supun

Scanned with OKEN Scanner

globalizării spre impozitare, iar altele nu, întrucât impozitul calculat şi reţinut este "impozit final". Precizarea localităţii (a locului) din care se obţine venitul, are importanţă din punct de vedere al obligaţiilor declarative, al declaraţiilor ce trebuie întocmite şi depuse de fiecare contribuabil, la organul fiscal în a cărei rază teritorială se află unitatea care îi achită veniturile (editura care îi plăteşte drepturile de autor), societatea comercială care îi achită drepturile de natură salarială (pe baza de convenţii civile, din calitatea de cenzor, membru al consiliului de administraţie, în adunarea generală a acţionarilor etc.), sau bunurile generatoare de venituri (apartament închiriat, terenuri etc.), deci, la stabilirea sursei de venit în aplicarea impozitului pe venitul global (localitatea) din care acestea provin. Fără precizarea ambelor elemente nu se poate stabili impozitul pe venitul global.

Ca urmare, se poate spune că, în sensul sistemului de impunere bazat pe impozitul pe venitul global, "sursa impozitului" include atât "categoria venitului", cât şi "locul" (localitatea) din care se obţine venitul. Din cele mai sus se desprinde şi o altă concluzie importantă: un termen, o noţiune poate căpăta un sens şi un conţinut diferit prin prisma unui anumit sistem de impozitare. Spre exemplu, după aplicarea impozitului pe venitul global, noţiunile de "sursa de venit" şi în special de "impozit final" au căpătat un sens şi un conţinut nou, diferit de cele avute până la aplicarea acestei noi forme de impozitare. Pentru a se înţelege mai bine rolul deosebit de important pe care îl are "reţinere la sursă", atât pentru bugetul de stat, cât şi pentru contribuabili, se impun următoarele precizări.

Trebuie avut în vedere că există şi societăţi comerciale pe acţiuni la care acţiunile sunt "la purtător", adică nu se cunoaşte nimic despre posesorul acestora (nume, prenume, adresă).

La aceste societăţi comerciale, dividendele sunt plătite persoanelor care prezintă acţiunile, persoanelor care rămân anonime, necunoscute şi după plata dividendelor, ceea ce face imposibilă recuperarea impozitului pe dividende nereţinut.

"Reţinerea" sau "stopajul" la sursă se aplică pentru acele categorii de venituri la care există posibilitatea de a se calcula şi opri impozitul datorat înainte de achitarea veniturilor cuvenite persoanelor fizice şi juridice, "plătitorul" venitului fiind diferit de "beneficiarul" venitului.

Impozitul se datorează de "beneficiarul" venitului, de cel căruia i se cuvine venitul (salarii, dividende, câştiguri, premii, dobânzi etc.) care este "subiect" al impozitului, dar obligaţia legală pentru a calcula şi reţine revine "plătitorului", celui care achită veniturile plătitoare de dobânzi etc. Este foarte important a se înţelege distincţia ce există între cel care are obligaţia de a "contribui" cu o parte din veniturile la constituirea fondurilor bugetare (cel ce obţine salarii, dividende, dobânzi, câştiguri, premii etc.) şi cel care are obligaţia de a "plăti", de a calcula şi reţine impozitul din veniturile pe care le acordă, le plăteşti efectiv, direct şi nemijlocit.

Pentru anumite venituri, cu reţinere la sursă a impozitului, un singur plătitor de venituri, persoană juridică, achită veniturile pentru numeroase persoane fizice şi juridice, care pot să fie de ordinul miilor, zecilor de mii şi chiar sutelor de mii (în special persoane fizice). Atunci când o singură unitate plăteşte veniturile cuvenite la un număr atât de mare de persoane, calculul, reţinerea la un număr atât de mare de persoane şi plata impozitului se face în mod operativ, sigur (sub aspectul respectării legalităţii) şi cu cheltuielile cele mai mici, numai în condiţiile în care acesta (plătitorul) în baza obligaţiei legale pe care o are, "stopează", "opreşte" impozitul; astfel spus, nu are loc plata integrală a veniturilor dacă nu s-a calculat şi reţinut impozitul în care se achită venituri fără a se calcula şi reţine impozitul, aşa cum dispun prevederile legale în vigoare, plătitorul este direct răspunzător şi va suporta atât impozitele respective, cât şi celelalte cunoştinţe ce decurg din acesta, precum plata

Scanned with OKEN Scanner

majorării de întârziere şi penalităţi, atragerea răspunderii penale, în cazul în care fapta a fost săvârşită cu intenţie, în scop evazionist. Pentru a se înţelege mai bine problema în discuţie, să luăm ca exemplu o societate comercială care are 5000 de salariaţi. Calculul şi reţinerea impozitului pe salarii (ca şi a celorlalte 3 obligaţii bugetare) se face la unităţile cele mai dotate cu tehnică de calcul, chiar cu 2-3 persoane. În plus erorile şi fonemele de evaziune fiscală, sunt excluse, iar când au loc, foarte rar, acestea sunt derizorii şi din culpă, fără intenţia cuiva. Ce-ar însemna dacă obligaţiile de plată către buget ale fiecărui salariat nu s-ar calcula şi reţine de unitatea la care este angajat şi fiecare din cei 5.000 de salariaţi ar fi obligat prin lege să-şi calculeze singur impozitul (şi celelalte obligaţii de plată). Aceasta ar însemna ca fiecare salariat (personal sau pe cheltuiala proprie) să-şi procure legislaţia în materie, să-şi calculeze obligaţiile datorate, să întocmească documentele de plată (prin ţinerea unei evidenţe contabile, fie ea oricât de simplă – la prima vedere, şi să se deplaseze la diverse instituţii pentru plata acestora. De precizat că au cote din venitul său, respectiv între 18-40% la impozitul pe salarii, cu 11,67% la contribuţia pentru pensia suplimentară, cu 7% pentru contribuţia la asigurările sociale de sănătate şi cu 1% pentru contribuţia la fondul de şomaj. În cazul în care nu s-ar aplica "oprirea la sursă" a acestor obligaţii de plată bugetare, numeroase persoane (contribuabili) după ce au încasat veniturile respective, efectiv nu le-ar plăti integral şi în termenul legal.

Gradul de insolvabilitate (de imposibilitate a achitării sumelor respective de către contribuabil) este direct proporţional cu gradul de sărăcie, de şomaj, de indisciplină fiscală.

În asemenea condiţii, veniturile bugetare s-ar reduce enorm, concomitent cu o creştere galopantă a cheltuielilor generale de controlul, urmărirea şi încasarea acestora, practic la întreaga populaţie a ţării care obţine venituri. Să ne imaginăm volumul de formularistică ce ar apărea, puzderia de ghişee pentru plata impozitelor şi a celorlalte contribuţii, armata de organe însărcinate cu controlul, urmărirea şi încasarea.

Din punct de vedere al contribuţiilor (al persoanelor care au obligaţia de a plăti impozitele şi contribuţiile respective), chiar şi pentru cele corecte, neajunsurile ar fi deosebit de mari cheltuielile cu "contabilitatea proprie", formularistică, greşeli în interpretare şi aplicarea prevederilor legale, în stabilirea obligaţiilor de plată, pierderilor de timp pentru plata la ghişee, cu o mare dispersie teritorială, supraaglomerare, stres etc.

Aceasta ar conduce la numeroase şi serioase consecinţe negative atât pentru stat, cât şi pentru persoanele care obţin venituri.

Acestea ar fi generate nu numai de impozitele şi contribuţiile ce decurg din drepturile salariale, dar şi de achitarea altor obligaţii de plată bugetare, precum impozitul pe dividende, dobânzi, pe veniturile realizate întâmplător.

Spre exemplu, la veniturile din dobânzi, impozitul se calculează şi se reţine automat de fiecare bancă plătitoare şi unitate CEC prin programul pe calculator, la fiecare operaţiune cu cheltuieli deosebit de mici şi fără erori. Să ne imaginăm şi pentru impozitul din dobânzi, ce-ar însemna dacă nu s-ar aplica "stopajul la sursă" şi s-ar lăsa libertatea ca fiecare să-şi calculeze şi să-şi livreze impozitul datorat în aceeaşi zi în care se ridică dobânzile (sau chiar şi într-un anumit interval de timp). Gravele fenomene menţionate anterior şi aşa foarte mari s-ar amplifica.

Din cele de mai sus, rezultă că sistemul de impozitare, prin oprirea obligaţiilor de plată datorate bugetul public naţional (bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetelor locale, bugetelor fondurilor speciale), de către unităţile care achită veniturile cuvenite diverselor persoane fizice şi juridice, înainte de achitarea acestora (stopajul la sursă), este şi interesul acestor contribuabili.

Reţinerea obligaţiilor de plată bugetare de către unităţile plătitoare de venituri de la

Scanned with OKEN Scanner

cei are le datorează (de la contribuabili) este sistemul cel mai sigur, operativ şi eficient, pentru toate categoriile de venit la care se poate aplica.

Despre "stopajul la sursă" se poate vorbi numai atunci când "plătitorul" şi "contribuabilul" nu sunt una şi aceeaşi persoană.

Despre persoanele juridice şi fizice care au dubla calitate şi de "plătitor" şi de "suportator" al impozitului, aşa cum este cazul cu impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată, accizele, impozitele şi taxele locale etc. există obligaţia legală de a-şi calcula şi plăti singure datoriile către buget. În cazul în care nu se achită obligaţiile de plată bugetare integral şi în termenul legal, pe lângă acestea (care devin debite restante), se datorează şi majorări de întârziere, penalităţi şi alte sancţiuni prevăzute de lege.

Acestea sunt conştiente de propriile obligaţii legale de plată pe care le au către buget dar modalitatea de plată a acestora nu poate fi asimilată, nu poate fi identificată, nu poate fi confundată cu "stopajul la sursă" cu "reţinerea" la sursă.

Aşa cum am mai arătat, stopajul sau reţinerea la sursă se aplică numai atunci când "plătitorul" este diferit de "suportatorul" impozitului (care este contribuabil) adică una din persoanele care achită veniturile (care, în general, este o persoană juridică) şi alta este persoana (fizică, în peste 98% din cazuri) care are obligaţia de a contribui la buget cu o parte din venituri sub formă de impozite, contribuţii.

Dintre prevederile legale care dispun calculul şi reţinerea obligaţiilor bugetare "prin stopaj la sursă" sunt de menţionat următoarele:

1. Ordonanţa Guvernului nr. 72001 privind impozitul pe venit.

"Venitul brut din salarii reprezintă suma veniturilor realizate de salariat pe fiecare loc de realizare a venitului.

Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar reprezentând plăţi anticipate, care se calculează şi se reţine la sursă de către plătitorii de venituri.

Veniturile obţinute din jocuri de noroc şi din premii, în bani şi/sau în natură se impun prin reţinere la sursă cu o cotă de 10% aplicată asupra diferenţei dintre venitul brut şi suma reprezentând venitul scutit.

Veniturile care nu se regăsesc în mod expres menţionate în prezenta ordonanţă, precum şi cele care sunt realizate cu caracter întâmplător se supun impunerii cu o cotă de 10% aplicată asupra veniturilor brute, impozitul fiind final. Criteriile de definire a unui venit realizat cu caracter întâmplător se stabilesc prin normele metodologice date în aplicarea prezentei ordonanţe.

Impozitul se calculează şi reţine la sursă de către plătitorii de venituri şi se virează la bugetul de stat până la 25 a lunii următoare realizării venitului. În funcţie de natura venitului care se încadrează în această categorie, Ministerul Finanţelor Publice prin ordin al ministrului finanţelor publice poate stabili alte termene de plată.

Contribuabilii care realizează venituri din România în calitate de artişti de spectacol, cum sunt: artiştii de teatru, de film, de radio sau de televiziune, ori ca interpreţi muzicali sau ca sportivi, din activităţile lor personale desfăşurate în această calitate, precum şi cei care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală se impun cu o cotă de 15% aplicată la venitul brut, prin reţinere la sursă, impozitul fiind final. Impozitul reţinut la sursă de către plătitorii venitului se varsă la bugetul de stat în aceeaşi zi în care se efectuează plata venitului supus impunerii.

Conform Ordonanţei Guvernului nr. 26/1995 privind impozitul pe dividende, acestea sunt supuse impozitării, prin reţinere la sursă cu o cotă de 10% din sursa acestora.

Din punct de vedere legal, pentru veniturile al căror impozit aferent regimului juridic este considerat "impozit final", Ordonanţa Guvernului nr. 7/2001 nu precizează cu privire la

Scanned with OKEN Scanner

impozitul pe venit următoarele:

În sensul prezentei ordonanţe, termenii sau expresiile amintite mai sus au următorul înţeles: impozitul final este impozitul stabilit asupra categoriilor de venituri impuse separat şi care nu se includ în venitul anual global impozabil conform prezentei ordonanţe.

Aplicaţii şi studii de caz rezolvate

1. O persoană fizică realizează la locul principal de muncă (locul unde are cartea de muncă) următoarele venituri aferent lunii august 2002:

Salariu de bază 4.500.000

Sport de vechime (15%) 675.000

Spor ecran (10%) 450.000

Să se determine care este impozitul pe salarii datorat de contribuabil. Tranşele de impozitare sunt următoarele:

Până la 1.800.000 lei	18%
1.800.001 - 4.600.000	324.000 + 23% ce depăşeşte 1.800.000
4.600.001 - 7.300.000	968.000 + 28% ce depăşeşte 1.800.000
7.300.001 - 10.200.000	1.724.000 + 34% ce depăşeşte 7.300.000
peste 10.200.001	2.724.000 + 40% ce depăşeşte 10.200.000

Rezolvare:

Venit brut = salariu de bază + spor vechime + spor ecran = 4.500.000 + 675.000 + 450.000 = 5.625.000 lei

Cheltuielile pentru care se admite deducerea = contribuţia pentru pensia suplimentară + contribuţia salariatului pentru constituirea fondului de şomaj + contribuţia salariatului pentru asigurările sociale de sănătate + cheltuielile profesionale.

Contribuţia pentru pensia suplimentară (CAS) =
= 11,67 x 5.625.000 = 656.437,5

Contribuţia pentru constituirea fondului pentru ajutorul de şomaj = 1% x 4.500.000 = 45.000

Contribuţia pentru fondul de asigurări sociale de sănătate =
= 7% x 5.625.000 = 393.750

Cheltuielile profesionale = 15% x 1.600.000 = 240.000

Cheltuielile deductibile = 656.437,5 + 45.000 + 393.750 + 240.000 = 1.335.187,5

Venitul net = Venitul brut - cheltuielile deductibile =
5.625.000 - 1.335.187,5 = 4.289.812,5

Venit impozabil = Venit net - deduceri personale

deducerile personale = deducerile personale de bază + deducerile personale suplimentare

deducerea personală de bază = 1.600.000

Scanned with OKEN Scanner

deducerile suplimentare nu avem în cazul nostru.

Venit impozabil = 4.289.812,5 - 1.600.000 = 2.689.812,5 lei

Impozit = 324.000 + 23% = 324.000 + (2.689.812,5 - 1.800.000) x 23% = 324.000 + (889.812,5 x 23%) = 324.000 + 204.656,9 = 528.656.875 lei

Aplicaţia nr. 2

Un contribuabil realizează la locul principal de muncă în luna iulie 2002 un venit de 5.000.000 lei reprezentând salariul de bază.

El are în întreţinere soţia şi trei copii minori. Să se determine impozitul pe salarii datorat pentru luna iulie. Cotele de impunere sunt următoarele:

Până la 1.800.000 lei	18%
1.800.001 - 4.600.000	324.000 + 23% ce depăşeşte 1.800.000
4.600.001 - 7.300.000	968.000 + 28% ce depăşeşte 1.800.000
7.300.001 - 10.200.000	1.724.000 + 34% ce depăşeşte 7.300.000
peste 10.200.001	2.724.000 + 40% ce depăşeşte 10.200.000

Rezolvare:

Venit brut = 5.000.000 lei

Contribuţia pentru pensia suplimentară (CAS) = 11,67% x venitul brut = 11,67% x 5.000.000 = 583.500 lei

Contribuţia pentru constituirea fondului pentru ajutorul de şomaj = 1% x salariu de bază = 1% x 5.000.000 = 50.000 lei

Contribuţia pentru fondul de asigurări sociale de sănătate = 7% x venit brut = 7% x 5.000.000 = 350.000 lei

Cheltuieli profesionale = 15% x deducerea de bază = 15% x 1.600.000 = 240.000 lei

Cheltuielile deductibile = 583.500 + 50.000 + 350.000 + 240.000 = 1.223.500

Venit net = venit brut – cheltuieli deductibile

Venit net = 5.000.000 – 1.223.500 = 3.776.500

Venit impozabil = venit net – deduceri personale

deduceri personale = deducerea de bază + deduceri suplimentare

deducerea de bază = 1.600.000 lei

Deducerile suplimentare sunt formate din:

0,5 x 3 = 1,5

1,5 x 1.600.000 = 2.400.000 (pentru copii)

soţia - 0,5 x 1.600.000 = 800.000

deducerile personale = 2.400.000 + 800.000 + 1.600.000 = 4.800.000 lei

Deoarece deducerile personale depăşesc venitul net, contribuabilul nu este plătitor de impozit.

Scanned with OKEN Scanner

Aplicaţia nr. 3

O persoană fizică realizează la locul principal de muncă în luna septembrie 2002 un venit de 7.000.000 lei reprezentând salariul de bază şi un spor vechime de 20%. El este invalid de gradul I şi are în întreţinere o bunică şi 2 copii minori şi un copil student. Cotele de impozitare sunt următoarele:

Până la 1.800.000 lei	18%
1.800.001 - 4.600.000	324.000 + 23% ce depăşeşte 1.800.000
4.600.001 - 7.300.000	968.000 + 28% ce depăşeşte 1.800.000
7.300.001 - 10.200.000	1.724.000 + 34% ce depăşeşte 7.300.000
peste 10.200.001	2.724.000 + 40% ce depăşeşte 10.200.000

Rezolvare:

Venit brut = 7.000.000 + (7.000.000 x 20%) = 7.000.000 + 1.400.000 = 8.400.000 lei

Contribuţia pentru pensia suplimentară = 11,67 x 8.400.000 = 980.280 lei

Contribuţia pentru constituirea fondului pentru ajutorul de şomaj = 1% x salariu de bază = 1% 7.000.000 = 70.000 lei

Contribuţia pentru fondul de asigurări de sănătate = 7% x venit brut = 7% x 8.400.000 = 588.000 lei

Cheltuieli profesionale = 15% x deducerea personală de bază = 15% x 1.600.000 = 240.000 lei

Cheltuielile deductibile = 980.280 + 70.000 + 588.000 + 240.000 = 1.8878.280 lei

Venit net = venit brut - cheltuielile deductibile = 8.400.000 - 1.878.280 = 6.521.720 lei

Venit impozabil = venit net - deduceri personale

Deduceri personale = deducerea personală de bază + deducerile personale suplimentare

deducerea personală de bază = 1.600.000

deducerile suplimentare sunt formate din: 0,5 din deducerea de bază pentru fiecare din cei trei copii, 0,5 din deducerea de bază pentru bunică şi 1% din deducerea de bază pentru că este handicapat de gradul I.

Coeficientul pentru deduceri personale (de bază şi suplimentare nu poate depăşi 3,0 conform O.G. nr. 7/2001). În cazul nostru el este = 1 + 0,5 x 4 + 1 = 4. Deci vom lua în calcul în coeficient de deducere de 3,0.

Deduceri personale = 3 x 1.600.000 = 4.800.000 lei

Venit impozabil = 6.521.720 - 4.800.000 = 1.721.720 lei

Impozit = 1.721.720 x 18% = 309.910 lei

Scanned with OKEN Scanner

Aplicaţia nr. 4

Un contribuabil obţine la locul principal de muncă în luna august 2002 următoarele venituri (în bani şi în natură).

Salariu de bază - 4.000.000 lei
Sport vechime (25%) - 1.000.000 lei
10 kg carne la preţ de fabricaţie (fără TVA) de 55.000 lei/kg.

Să se determine care este impozitul datorat de contribuabil pentru aceste venituri. El are în întreţinere 2 copii minori şi o soţie.

Cotele de impozitare sunt următoarele:

Până la 1.800.000 lei	18%
1.800.001 - 4.600.000	324.000 + 23% ce depăşeşte 1.800.000
4.600.001 - 7.300.000	968.000 + 28% ce depăşeşte 1.800.000
7.300.001 - 10.200.000	1.724.000 + 34% ce depăşeşte 7.300.000
peste 10.200.001	2.724.000 + 40% ce depăşeşte 10.200.000

Rezolvare:

Pentru a determina veniturile realizate de contribuabil trebuie să determinăm care este valoarea cărnii. Pentru aceasta vom ţine cont şi de taxa pe valoarea adăugată.

Valoarea cărnii = 10 x 55.000 x 19% = 654.500 lei
Venit brut = 4.000.000 + 1.000.000 + 654.500 = 5.654.500 lei

Contribuţia pentru pensia suplimentară = 11,67% x venit brut =
= 11,67% x 5.654.500 = 659.880 lei

Contribuţia pentru constituirea fondului pentru ajutorul de şomaj = 1% x salariu de bază = 1% x 4.000.000 = 40.000 lei

Contribuţia pentru fondul de asigurări de sănătate = 7% x venit brut = 7% x 5.654.500 = 395.815 lei

Cheltuieli profesionale = 15% x deducerea personală de bază = 15% x 1.600.000 = 240.000 lei

Cheltuielile deductibile = 659.880 + 40.000 + 395.815 + 240.000 = 1.335.695 lei

Venit net = venit brut - cheltuielile deductibile = 5.654.500 - 1.225.695 = 4.318.805 lei

Venit impozabil = venit net - deduceri personale

Deduceri personale = deducerea personală de bază + deducerile personale suplimentare

deducerea personală de bază = 1.600.000 lei

deducerile suplimentare sunt formate din: 0,5 din deducerea de bază pentru fiecare din cei trei copil şi soţie = 1.600.000 x 3 x 0,5 =
= 2.400.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

Deduceri personale = 1.600.000 + 2.400.000 = 4.000.000 lei

Venit impozabil = 4.318.805 - 4.000.000 = 318.805 lei

Impozit = 318.805 x 18% = 57.384,9 lei

Aplicaţia nr. 5

Un contribuabil realizează la firma A în luna iulie 2002 un venit de 5.300.000 lei ca urmare a unei colaborări. Să se determine ce impozit trebuie să reţină şi să verse statului firma A pentru acest venit. Cotele de impozitare sunt:

Până la 1.800.000 lei	18%
1.800.001 - 4.600.000	324.000 + 23% ce depăşeşte 1.800.000
4.600.001 - 7.300.000	968.000 + 28% ce depăşeşte 1.800.000
7.300.001 - 10.200.000	1.724.000 + 34% ce depăşeşte 7.300.000
peste 10.200.000	2.724.000 + 40% ce depăşeşte 10.200.000

Rezolvare:

Venit brut = 5.300.000

Cheltuielile deductibile : asigurările sociale de sănătate datorate de salariat = 7% x venit brut = 7% x 5.300.000 = 371.000

Venit net = 5.300.000 - 371.000 = 4.929.000 lei

Venit impozabil = venit net; deoarece realizează aceste venituri ca urmare a unei colaborări, contribuabilul nu beneficiază de deduceri personale, acestea apar doar la locul de muncă permanent.

Impozit = 968.000 x 28%(4.929.000 - 4.600.000) = 468.000 + 92.120 = 1.060.120 lei

Aplicaţia nr. 6

Un contribuabil realizează în luna iulie 2002 un venit din dobânzi la depozitele la termen în sumă de 5.500.000 lei şi un venit de 8.000.000 reprezentând dobânzi la titlurile de stat. Să se determine impozitul datorat pentru veniturile din dobânzi.

Rezolvare:

Dobânzile şi titlurile de stat nu se impozitează, impozitarea făcându-se numai pentru dobânzile la termen de la bancă.

Impozit = 5.500.000 x 1% = 55.000 lei. Acest impozit este final, el neintrând la regularizările de impozit ca urmare a cumulării veniturilor obţinute de contribuabil.

Aplicaţia nr. 7

O persoană fizică obţine un venit din dividende de 8.300.000 lei.

Scanned with OKEN Scanner

Să se determine impozitul datorat pentru dividende încasate.

Rezolvare:

Pentru veniturile din dividende impozitul se determină prin aplicarea cotei de impozitare de 5% la valoarea brută a dividendelor.

Impozit = 8.300.000 x 5% = 415.000 lei, impozitul fiind final.

Aplicaţia nr. 8

O persoană fizică realizează din drepturi de autor privind operele literare un venit de 25.000.000 lei în luna august 2002. Să se determine care este impozitul care trebuie plătit în luna august pentru acest venit.

Rezolvare:

Pentru veniturile din drepturi de autor contribuabilul datorează ca plată anticipată un impozit de 15% (conform O.G. nr. 7/2001) din suma brută realizată, urmând ca impozitul final să fie determinat pentru toate veniturile realizate în cursul anului. Acest impozit reprezintă 15% din veniturile brute obţinute.

Impozit = 25.000.000 x 15% = 3.750.000 lei

Aplicaţia nr. 9

Un contribuabil obţine în anul 2002 venituri din prestarea unor servicii de croitorie; conform datelor din Registrul de încasări şi plăţi el a datorat statului în anul 2001 un impozit de 25.300.000 lei. Să se determine care este impozitul datorat ca plăţi anticipate şi care sunt scadenţele de plată.

Rezolvare:

Impozitul se va achita trimestrial în cuantum egal cu 1/4 din impozitul datorat în anul curent, urmând ca impozitul definitiv să se determine pe baza rezultatelor obţinute în anul 2002, cu ocazia calculului anual şi a globalizării impozitului.

Plăţi anticipate trimestrial = 25.300.000 / 4 = 6.325.000 lei

Scadenţele sunt următoarele:

15 martie - 6.325.000 lei
15 iunie - 6.325.000 lei
15 septembrie - 6.325.000 lei
15 decembrie - 6.325.000 lei

Aplicaţia nr. 10

Un contribuabil realizează în anul 2002 din activitatea prestată ca mic meseriaş următoarele venituri:

Scanned with OKEN Scanner

- venituri din prestări de servicii 200.000.000 lei;
- contravaloarea serviciilor prestate în scop personal 20.000.000 lei;
- credite bancare obţinute 80.000.000 lei.

El efectuează următoarele cheltuieli:
- cheltuieli materiale - 80.000.000 lei;
- cheltuieli personale - 35.000.000 lei;
- amenzi - 7.000.000 lei;
- cheltuieli cu dobânzile - 15.000.000 lei;
- cheltuieli de protocol - 15.000.000 lei;
- rambursarea unei părţi a creditului - 25.000.000 lei.

Contribuabilul a achitat în patru tranşe egale în valoare de 4.250.000 lei impozit sub formă de plăţi anticipate. Să se determine impozitul anual datorat de persoana fizică şi care este diferenţa pe care o mai are de achitat sub formă de impozit pe venit.

Cotele anuale de impozitare sunt:

Venit anual impozabil lei	Impozitul anual lei
Până la 19.700.000	18%
19.700.001 - 49.900.000	3.546.000 + 23% pentru depăşire
49.900.001 - 78.800.000	10.492.000 + 28% pentru depăşire
78.800.001 - 110.400.000	18.584.000 + 34% pentru depăşire
peste 110.400.000	29.328.000 + 40% pentru depăşire

Rezolvare:

În cadrul venitului brut includem doar veniturile din prestările de servicii şi contravaloarea serviciilor prestate în scop personal.

Venit brut = 200.000.000 + 20.000.000 = 220.000.000 lei

Cheltuielile deductibile sunt cele materiale, dobânzile şi cele de protocol (cele de protocol în limita stabilită de lege).

Cheltuielile de protocol sunt deductibile în limita a 0,25% x (220.000.000 - 80.000.000 - 15.000.000) = 0,25 x 125.000.000 = = 312.500.

Deci din cheltuielile de protocol de 15.000.000 lei numai 312.500 sunt deductibile, restul de 14.687.500 sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Cheltuielile deductibile totale sunt = 80.000.000 + 15.000.000 + 312.500 = 95.312.500 lei

Venit net = venit brut - cheltuielile deductibile + cheltuielile nedeductibile = 220.000.000 - 95.312.500 lei = 29.328.000 + 14.687.500 = 139.375.000

Impozitul anual = 29.328.000 + 40% (139.375.000 - 110.400.000) = 29.328.000 + 11.590.000 = 40.918.000 lei

Impozitul plătit în cursul anului este de 4 x 4.250.000 = 17.000.000 lei

Impozit de plată ca urmare a regularizării = 40.918.000 - 17.000.000 = 23.918.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

Aplicaţia nr. 11

Un contribuabil realizează din colaborări cu diferite reviste următoarele venituri ca urmare a publicării unor articole:

15 ianuarie - 4.500.000 lei
28 martie - 10.200.000 lei
30 iunie - 12.000.000 lei
25 septembrie - 20.000.000 lei
20 noiembrie - 4.800.000 lei

Să se determine impozitul plătit în cursul anului sub formă de plăţi anticipate, precum şi diferenţa de impozit datorată ca urmare a globalizării.

Cotele de impunere anuale sunt:

Venit anual impozabil lei	Impozitul anual lei
Până la 19.700.000	18%
19.700.001 - 49.900.000	3.546.000 + 23% pentru depăşire
49.900.001 - 78.800.000	10.492.000 + 28% pentru depăşire
78.800.001 - 110.400.000	18.584.000 + 34% pentru depăşire
peste 110.400.000	29.328.000 + 40% pentru depăşire

Rezolvare:

În cursul anului contribuabilul plăteşte sub formă de plăţi anticipate cu impozit de 15% din venitul brut obţinut. Acest impozit trebuie virat la bugetul de stat pâră la data de 10 a lunii următoare celei în care a avut loc realizarea venitului.

În cursul anului, contribuabilul datorează următorul impozit (pentru fiecare venit se va achita la scadenţă respectivă).

4.500.000 x 15% + 10.200.000 x 15% + 12.000.000 x 15% + 20.000.000 x 15% + 4.800.000 x 15% = 675.000 + 1.530.000 + 1.800.000 + 3.000.000 + 720.000 = 7.725.000 lei

Impozitul anual se calculează după următoarea metodă:

Venit brut = 4.500.000 + 10.200.000 + 12.000.000 + 20.000.000 + 4.800.000 = 51.500.000 lei

Cheltuielile deductibile = 25% x 51.500.000 = 12.875.000 lei

Venit impozabil = 51.500.000 - 12.875.000 = 38.625.000 lei

Impozit = 3.546.000 + 23% (38.625.000 - 19.700.000) = 18.925.000 lei

Diferenţa de achitat = 18.925.000 - 7.725.000 = 11.200.000 lei

Scanned with OKEN Scanner

Aplicaţia nr. 12

O persoană fizică realizează următoarele venituri lunare la locul principal de muncă:
Salariu de bază 5.000.000 lei
Sport vechime (20%) = 1.000.000 lei

El are în întreţinere un copil minor şi o bunică. La alt loc de muncă, persoana realizează din colaborare un venit la 1.200.000 lei.

Să se determine impozitul lunar şi cel anual, precum şi diferenţa la plată la sfârşitul anului dacă el realizează aceleaşi venituri în toate lunile.

Cotele de impozitare sunt:

Până la 1.800.000 lei	18%
1.800.001 - 4.600.000	324.000 + 23% ce depăşeşte 1.800.000
4.600.001 - 7.300.000	968.000 + 28% ce depăşeşte 1.800.000
7.300.001 - 10.200.000	1.724.000 + 34% ce depăşeşte 7.300.000
peste 10.200.000	2.724.000 + 40% ce depăşeşte 10.200.000

Cotele de impozitare anuale sunt:

Venit anual impozabil lei	Impozitul anual lei
Până la 19.700.000	18%
19.700.001 - 49.900.000	3.546.000 + 23% pentru depăşire
49.900.001 - 78.800.000	10.492.000 + 28% pentru depăşire
78.800.001 - 110.400.000	18.584.000 + 34% pentru depăşire
peste 110.400.000	29.328.000 + 40% pentru depăşire

Rezolvare:
Impozitul lunar datorat pentru veniturile obţinute la locul principal de muncă:
Venit brut lunar = 5.000.000 + 1.000.000 = 6.000.000 lei

Cheltuielile deductibile lunare = contribuţia pentru pensia suplimentară + contribuţia pentru constituirea fondului pentru ajutorul de şomaj + contribuţia pentru fondul asigurărilor sociale de sănătate + cheltuielile profesionale = 11,67% x 6.000.000 + 1% x 5.000.000 + 7% x 6.000.000 + 15% x 1.600.000 = 700.200 + 350.000 + 50.000 + 240.000 = 1.340.200 lei

Venit net = 6.000.000 - 1.340.000 = 4.660.000 lei

Deduceri = 1.600.000 x (2 x 0,5) = 1.600.000 lei

Deduceri personale = 1.600.000 + 1.600.000 = 3.200.000 lei

Venit impozabil = 4.660.000 - 3.200.000 = 1.460.000 lei

Impozit lunar = 1.460.000 x 18% = 262.800 lei

Contribuabilul va datora pentru veniturile obţinute la locul de muncă un impozit lunar de 262.800, deci un impozit anual de 3.153.600 lei.

Scanned with OKEN Scanner

Impozitul lunar datorat la locul de muncă unde este angajat prin convenţie de colaborare.

Venit brut lunar de 1.200.000 lei

Venit net = (impozabil lunar) = 1.200.000 - 7% x 1.200.000 = 1.200.000 - 84.000 = 1.116.000 lei

Impozit = 3.546.000 + 23% x (30.912.000 - 19.700.000) = 3.546.000 + 2.578.760 = 6.124.760 lei

Plăţi anticipate anuale sub formă de impozit pe salarii =
= 3.153.600 + 2.410.560 = 5.564.160

Diferenţa de plătit este de:
6.124.170 - 5.564.160 = 560.010

Aplicaţia nr. 13

Un contribuabil realizează următoarele venituri impozabile pe parcursul unui an (s-au scăzut cheltuielile deductibile şi deducerile personale)

- venituri din prestarea unor servicii 62.800.000 lei;
- venituri din colaborare privind drepturile de autor 35.200.000 lei;
- venituri din salarii la locul principal de muncă 36.000.000 lei anticipate, un impozit de 25.300.000 lei. Să de determine diferenţa de impozit care rezultă de plată ca urmare a globalizării.

Cotele de impozitare anuale sunt următoarele:

Venit anual impozabil lei	Impozitul anual lei
Până la 19.700.000	18%
19.700.001 - 49.900.000	3.546.000 + 23% pentru depăşire
49.900.001 - 78.800.000	10.492.000 + 28% pentru depăşire
78.800.001 - 110.400.000	18.584.000 + 34% pentru depăşire
peste 110.400.000	29.328.000 + 40% pentru depăşire

Rezolvare:

Pentru a afla care este impozitul de plată ca urmare a globalizării vom impozita suma veniturilor impozabile şi apoi vom deduce impozitul plătit în cursul anului.

Venit impozabil global = 62.800.000 + 35.200.000 + 36.000.000 = 134.000.000 lei

Impozit global = 29.628.000 + 40% x (134.000.00 - 110.400.000) = 29.328.000 + 9.440.000 = 38.758.000 lei

Diferenţa de impozit care trebuie vărsat la buget =
= 38.768.000 - 25.300.000 = 13.468.000 lei.

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul VIII
Taxele de timbru

Baza legală:

1. Ordonanţa Guvernului nr. 12/1998 privind taxele de timbru pentru activitatea notarială, aprobată prin Legea nr. 122/1998;
2. Ordonanţa Guvernului nr. 59/1998 pentru completarea Ordonanţei Guvernului nr. 12/1998;
3. Normele metodologice nr. 618/1998 pentru aplicarea Ordonarţei Guvernului nr. 12/1998.

Caracteristici de bază

1. Obiectul taxelor

Sunt supuse taxelor de timbru actele materiale şi serviciile prestate de notarii public. Acestea sunt mobilizate la bugetul statului ca impozite indirecte.

Ca subiecţi ai impunerii, amintim persoanele fizice şi juridice care beneficiază de serviciile incluse în categoria celor prezentate mai sus. Fiind considerat un impozit, taxele de timbru au un caracter obligatoriu şi sunt preluate cu titlu nerambursabil.

Între taxele de timbru şi alte impozite există o deosebire care este destul de majoră, pentru că impozitele sunt preluate ca bugetul statului fără o contraprestaţie din partea acestuia, în schimb taxele de timbru reprezintă în majoritatea cazurilor, plăţi nemijlocit legate de un anumit serviciu specific, care este realizat de o instituţie publică sau de un organ al administraţiei de stat, precum şi de un notar public sau alte organe cu atribuţie de faptul că în multe cazuri, acestea au o valoare mai mare decât valoarea serviciului prestat de către un plătitor.

Această denumire de taxă de timbru apare deoarece acestea folosesc pentru achitarea plăţii pentru o valoare mai mică timbre fiscale. În această categorie întâlnim actele sau serviciile care sunt supuse taxei pe timbru astfel:

- actele şi serviciile prestate de birourile notariale sau de organele administraţiei publice cu atribuţiuni notariale;
- reclamele şi memoriile adresate organebr administraţiei publice;
- certificările de orice fel;
- eliberarea actelor de identitate;
- acţiunile şi cererile adresate instanţelor judecătoreşti, indiferent dacă ele sunt evaluabile sau nu în bani;
- eliberarea diferitelor documente.

Aceste taxe de timbru sunt stabilite în mod diferenţiat, în funcţie de natura şi complexitatea serviciului prestat, de valoarea bunurilor sau de caracterul şi de importanţa actelor sau faptelor supuse taxării. În prezent există trei tipuri de taxe de timbru:

- taxe în sumă fixă - exprimate în cifre absolute care se aplică în general pentru actele neevaluabile în bani;
- taxe în cotă fixă - se aplică actelor evaluabile în bani (sunt procente constante, indiferent de mărimea valorii asupra căreia se aplică taxa);
- taxe în cote procentuale regresive, tranşe de valori progresive care se apliă actelor evaluabile în bani.

Termen de plată:

- anticipat în lei.

Scanned with OKEN Scanner

Facilităţi de plată:

- scutiri:

Sunt scutite de taxa de timbru actele notariale prevăzute în Lista II - anexa la lege, respectiv:

- succesiunile vacante ce revin statului;
- succesiunile în care statul sau instituţiile publice au calitatea de moştenitori testamentari, numai pentru taxa datorată de aceştia;
- succesiunile ce revin descendenţilor minori, lipsiţi de venituri proprii, dacă activul succesoral cuprinde numai casa de locuit cu anexe gospodăreşti şi termenul aferent;
- actele privind încetarea dreptului de concesiune deţinute asupra locurilor de veci (declaraţii sau succesiuni vacante);
- actele notariale în legătură cu schimbarea ce intervine între stat şi particulari;
- perfectarea actelor prin care se donează statului sau instituţiilor publice, consiliilor locale, muzeelor bunurile mobile sau imobile;
- actele şi procedurile prin care cultele recunoscute de lege devin titulare de drepturi de proprietate sau ale altor drepturi reale;
- cererile şi actele notariale prin care se efectuează împărţeala pentru ieşirea din diviziune, când ieşirea din diviziune a fost făcută de stat;
- legalizarea specimenelor de semnătură ale demnitarilor în exercitarea atribuţiilor de serviciu;
- actele întocmite în scopul valorificării unor drepturi prevăzute de legi speciale şi de protecţie socială;

- reduceri:

Taxele asupra succesiunilor se reduc cu 50% în cazul în care sunt datorate de descendenţi, ascendenţi, colaterali privilegiaţi, sau numai din casa de locuit cu anexele gospodăreşti şi terenul aferent.

- înlesniri:

Ministerul Finanţelor poate acorda scutiri, reduceri, eşalonări sau amânări la plata taxelor de timbru.

Obligaţia plătitorului

Plata taxelor la termenele legale.

Organele care efectuează controlul asupra respectării prevederilor legale.

Organele fiscale

Contravenţii şi sancţiuni

Eliberarea de acte sau prestarea de servicii care, potrivit dispozţiilor legale, este supusă taxelor de timbru, fără ca acestea să fi fost în prealabil achitate, se sancţionează cu amendă contravenţională (Ordonanţa Guvernului nr. 17/1993 privind stabilirea şi sancţionarea contravenţiilor, la reglementările financiar-gestionare şi fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr. 205/25.08.1993)

Contestaţii

Plătitorii care contestă cuantumul taxei se pot adresa în prima instanţă a Direcţiei Generale a Finanţelor Publice şi Controlului Financiar de Stat judeţene sau a municipiului Bucureşti urmând procedura prevăzută de legea nr. 105/1997.

Penalizări pentru neplata la termen

Bugetul la care se varsă taxa

Bugetul de stat - cuprinse distinct în bugetul de venituri şi cheltuieli al Ministerului Justiţiei.

Scanned with OKEN Scanner

Taxele de timbru pentru acţiuni şi cereri introduse în justiţie

Acestea sunt taxe care se percep cu anticipaţie şi se percep pentru:

- acţiunile şi cererile introduse la instanţele judecătoreşti, la executorii judecătoreşti şi la serviciile de publicitate mobiliară;
- cererile pentru exercitarea căilor de atac împotriva hotărârilor judecătoreşti;
- eliberarea copiilor de pe actele aflate în dosarele instanţelor, executorilor judecătoreşti şi serviciilor de publicitate imobiliară.

Subiecţii acestor taxe sunt persoane fizice şi juridice care introduc acţiuni şi cereri în justiţie, inclusiv cele privind exercitarea prin instanţele judecătoreşti operaţiuni supuse taxelor de timbru.

Aceste taxe de timbru se datorează pentru acţiuni în justiţie privind drepturi care nu pot fi evaluate în bani.

În cazul acţiunilor care privesc drepturi evaluabile în bani, taxarea are loc prin aplicarea cotelor regresive, în funcţie de valoarea drepturilor patrimoniale, prevăzută în cererea care face obiectul unui tarif comun, atât pentru cererea sau acţiunea principală, cât şi pentru cererile neconvenţionale, intervenţiilor, aderările sau chemările în garanţie.

Cotele de impozitare sunt:

	- lei -
până la 300.000 -	15.000
300.001 - 3.000.000	- 15.000 +10% din ce depăşeşte 300.000
3.000.001 - 30.000.000	- 285.000 + 8% din ce depăşeşte 3.000.000
30.000.001 - 150.000.000	- 2.445.000 + 6% din ce depăşeşte 30.000.000
150.000.001 - 300.000.000	- 9.645.000 + 4% din ce depăşeşte 150.000.000
300.000.001 - 1.500.000.000	- 15.645.000 + 2% din ce depăşeşte 300.000.000
peste 1.500.000.000	39.645.000 + 1% din ce depăşeşte 1.500.000.000

Baza de calcul în cazul aplicării acestor taxe este valoarea declarată în acţiune sau cerere, iar în cazul în care instanţa constată o neconcordanţă flagrantă între valoarea reală şi cea declarată, procedează la o evaluare pe baza normelor emise de Ministerul Finanţelor. În cazul contestării la executarea silită, taxa se calculează la valoarea bunurilor a căror valoare se contestă sau dacă se contestă numai o anumită parte din valoarea bunurilor urmărite, taxa are loc numai la valoarea debitului urmărit. Taxa aferentă contestaţiilor pentru executarea silită este de maxim 1.500.000 lei, indiferent de valoarea contestaţiilor.

În cazul în care se admite contestaţia, are loc restituirea taxei, pe baza hotărârii judecătoreşti definitive.

Dacă în cursul procesului, valoarea iniţială a pretenţiilor părţilor sporeşte, instanţele judecătoreşti au obligaţia să recalculeze taxele de timbru (în raport cu sporul de valoare), părţile fiind obligate la plata diferenţelor rezultate în urma recalculării, până la următorul termen de judecată.

În cazul în care are loc o micşorare a valorii preterţiilor după înregistrarea cererii sau opţiunii, taxa de timbru percepută anterior rămâne neschimbată. Pentru unele cereri şi acţiuni evaluabile în bani, valoarea la care se calculează taxa de timbru este stabilită în mod particular:

- cererea judecătorului pentru eliberarea de adjudecare se impozitează la valoarea la care s-a făcut adjudecarea definitivă;

Scanned with OKEN Scanner

- petiţia de creditare se impozitează la valoarea pretinsă;

- acţiunile care privesc uzufructul la 20%, cele care privesc uzul şi habitaţia la 15% din valoarea bunurilor care fac obiectul cererilor.

În cazul în care avem de-a face cu cereri al căror obiect nu este evaluabile în bani, taxarea se face prin aplicarea unor sume astfel:

- cereri pentru contestarea existenţei sau inexistenţei unui drept - 150.000 lei;
- cereri în anularea sau declararea nulităţii unui act juridic - 90.000 lei;
- cereri care privesc dreptul de folosinţă a locuinţelor sau a unor încăperi, nelegate de plata anumitelor sume de bani, precum şi cereri de ordonarţă prezidenţială al căror obiect nu este evaluabil în bani - 75.000 lei;
- cereri pentru stabilirea calităţii de moştenitor a masei succesorale, cereri de raport, cereri de reducţie a libertăţilor şi cereri de partaj - 150.000 lei;
- cereri de recuzare în materie civilă - 30.000 lei;
- cereri de suspendare a executării silite, inclusiv a executării vremelnice, precum şi cereri în legătură cu măsurile asiguratorii - 75.000 lei;
- cereri de perimare şi cereri pentru eliberarea ordonarţei de adjudecare - 75.000 lei;
- contestaţii în anulare - 75.000 lei;
- cereri de reviziune - 75.000 lei;
- acţiuni în granituire, în cazul în care nu cuprind şi revendicarea uneiporţiuni de teren - 150.000 lei;
- acţiuni posesorii şi cererii care au ca obiect servituţi - 150.000 lei;
- cereri de strămutare în materie civilă - 150.000 lei;
- cereri pentru investirea cu formulă executorie a hotărârilor judecătoreşti pronunţate în ţară sau în alte ţări şi a oricăror alte hotărâri sau înscrisuri prevăzute de lege, care nu sunt executorii potrivit legii - 30.000 lei;
- cereri pentru refacerea înscrisurilor şi a hotărârilor dispărute, precum şi cereri de repunere în termen - 30.000 lei;
- cereri pentru încuviinţarea executării silite - 75.000 lei;
- cereri privind restituirea de măsuri asiguratorii asupra navelor şi aeronavelor;
- cereri de asistenţă judiciară, formulate de autorităţile străine, dacă prin convenţii internaţionale sau pe bază de reciprocitate nu s-a stabilit ca asistenţă judiciară sau extrajudiciare - 300.000 lei;
- efectuarea de comisii rogatorii - 600.000 lei;
- cereri de înfiinţare a popririi - 75.000 lei;
- cereri pentru repunerea pe rol, când suspendarea judecării se datorează părţilor - 50% din taxa judiciară de timbru pentru cererea sau acţiunea a cărei judecare a fost suspendată;
- cereri pentru eliberarea de către instanţele judecătoreşti de copii de pe hotărârile judecătoreşti, cu menţiunea că sunt definitive sau irevocabile;
- cereri pentru legalizarea de copii de pe înscrisurile aflate la dosar, pentru fiecare exemplar de copie - 6.000 lei/pagină;
- cereri pentru eliberarea oricăror alte certificate prin care se atestă fapte sau situaţii rezultate din evidenţa instanţelor de judecată ori cu privire la dosarele aflate în arhiva acestora - 6.000 lei;
- notificările şi somaţiile comunicate prin executorii judecătoreşti pentru fiecare comunicare - 30.000 lei;
- cereri adresate Ministerului Justiţiei pentru regularizarea înscrisurilor sau copiilor de pe înscrisuri, destinate a fi utilizate în străinătate - 6.000 lei;

Scanned with OKEN Scanner

- cereri adresate Ministerului Justiţiei pentru autorizarea traducătorilor şi interpreţilor - 150.000 lei;

- cereri pentru înregistrarea partidelor politice - 300.000 lei;

- cereri pentru acordarea personalităţilor juridice, asociaţilor fără scop lucrativ, fundaţiilor, uniunilor şi federaţiilor de persoane juridice fără scop lucrativ, precum şi modificarea actelor constitutive ale acestora;

- cereri pentru recunoaşterea drepturilor de autor şi a celor conexe, pentru contestarea încălcării acestora şi repararea prejudiciilor, inclusiv plata drepturilor de autor şi a sumelor cuvenite pentru opere de artă, precum şi pentru luarea unor măsuri în scopul prevenirii producerii unor pagube iminente sau pentru asigurarea repaării acestora - 300.000 lei;

- cereri pentru recunoaşterea calităţii de inventator, de titular, de brevet, a drepturilor născute din brevetul de invenţie, din contractelor de cesiune, licenţă, inclusiv drepturile patrimoniale ale inventatorului - 300.000 lei.

Întâlnim şi unele cereri care au regim de taxare distinct, acestea fiind acţiunile care au mai multe capete de cerere, din care unele sunt evaluabile în bani, iar altele neevaluabile. Când cererile sunt introduse în comun de mai multe persoane, dar care au acelaşi obiect, taxa datorată se plăteşte o singură dată.

În cazul cererilor pentru exercitarea căilor de atac împotriva hotărârii judecătoreşti, se timbrează cu 50% din taxa datorată la cererea sau acţiunea introductivă, când sunt atacate hotărârile date în acţiuni evaluabile în bani, taxa se calculează la suma contestată. Recursul la încheierea de scoatere în vânzare a imobilelor în acţiuni în partaj, recursul împotriva hotărârilor de suspendare a judecării cauzei a hotărârilor de declinare a competenţei şi dezinvestirii, recursul declarat pentru greşita compunere a instanţei sau împotriva hotărârilor de anulare a acţiunii ca netimbrată sau însemnată, recursul hotărârilor prin care s-a respins acţiunea ca prematură, inadmisibil sau prescrisă se taxează cu 25.000 lei, dar numai dacă prin aplicarea criteriului cotei de 50% ar rezulta o taxă mai mare. În cazul cererilor de divorţ, taxa este de 300.000 lei.

Prin legislaţia din ţara noastră se acordă unele scutiri de la plata taxelor de timbru pentru acţiunile şi cererile în litigii, referitoare la:

- încheierea, executarea şi încetarea contractului individual de muncă, drepturile salariale şi orice alte drepturi ce decurg din executarea contractelor colective de muncă, precum şi executarea hotărârilor pronunţate în aceste litigii;

- plata muncii membrilor cooperativelor de producţie meşteşugărească, de invalizi sau de persoane cu randament de muncă scăzut;

- obligaţii legale şi contractele de întreţinere;

- stabilirea şi plata pensiilor, precum şi a altor drepturi prevăzute de sistemele de asigurări sociale;

- stabilirea şi plata ajutorului de şomaj, ajutorului de integrare socială şi alocaţie de sprijin, a ajutorului social, a alocaţiei de stat pentru copii, a drepturilor persoanelor handicapate şi a altor forme de protecţie socială prevăzută de lege;

- adopţie, constatarea abandonului, ocrotirea minorilor, tutelă, interdicţia judecătorească, asistenţa bolnavilor psihic periculoşi;

- pensii pentru limita de vârstă, de urmaşi, tutelare.

Scanned with OKEN Scanner

Taxele de timbru pentru activitatea notarială

Prin activitatea notarială se asigură constatarea raporturilor civile sau convenţionale, existând condiţia ca acestea să nu fie litigioase.

Activitatea notarială se realizează cu ajutorul notarilor publici.

Plătitorii acestor taxe de timbru intră în următoarele categorii:

- redactarea de înscrisuri care au un conţinut public, la cererea părţilor;
- autentificarea înscrisurilor redate de notarul public, de parte personală sau de avocat;
- procedura succesorală notarială;
- certificarea unor fapte, în cazuri prevăzute de lege;
- legalizarea semnăturilor de înscrisuri, a specimenelor de semnătură, precum şi a sigiliilor;
- darea de dată certă înscrisurilor prevăzute de părţi;
- primirea în depozit a semnăturilor şi documentelor prezentate de părţi;
- actele de protest ale cambiilor, a biletelor de ordin şi ale cecurilor;
- legalizarea copiilor de pe înscrisuri;
- eliberarea de duplicate de pe actele notariale pe care le-a întocmit;
- orice alte operaţiuni prevăzute de lege.

Taxele asupra transferului dreptului de proprietate

Transferul dreptului de proprietate imobiliară se poate realiza prin vânzare, comparare sau donaţie.

În cazul în care au loc acte translative de drepturi de proprietate sau a altor drepturi reale care au ca obiect bunuri imobile, autentificarea acestora este supusă taxării în funcţie de valoarea declarată de părţi.

Cotele utilizate pentru taxare sunt regresive pe tranşe:

	- lei -
până la 25.000.000	- 3% dar nu mai puţin de 50.000
25.000.001 - 50.000.000	- 750.000 + 2% din ce depăşeşte 25.000.000
50.000.001 - 100.000.000	- 1.250.000 + 1,5% din ce depăşeşte 50.000.000
100.000.001 - 500.000.000	- 2.000.000 + 1% din ce depăşeşte 100.000.000
500.000.001 - 1.000.000.000	- 6.000.000 + 0,75% din ce depăşeşte 500.000.000
peste 1.000.000.000	- 9.750.000 + 0,5% din ce depăşeşte 1.000.000.000

Taxa de timbru în acest caz se plăteşte anticipat.

Pentru bunurile mobile care nu au valoare de impozitare, taxa se calculează la valoarea declarată de părţi. În cazul în care valoarea declarată de părţi este stabilită, în mod evident, sub valoarea de circulaţie, taxa de timbru se va calcula la valoarea stabilită printr-o expertiză comandată de notarul public.

La constituirea drepturilor reale imobiliare (uzufruct, habitaţie, servitute), altele decât

Scanned with OKEN Scanner

dreptul de proprietate, taxa de timbru se stabileşte la valoarea declarată de părţi, dar nu mai puţin de 20% din valorile prevăzute mai sus. Este obligatorie plata unei taxe de timbru, numai în cazul în care înstrăinarea bunurilor mobile se face printr-un act autentic. Pentru autentificarea contractelor având ca obiect bunuri neevaluabile în bani, taxa de timbru este stabilită în sumă fixă, iar în cazul în care are loc autentificarea contractelor care se referă la bunuri evaluabile în bani, taxarea se face cu 5% din valoare, dar nu mai puţin de 30.000 lei. Taxa se plăteşte anticipat efectuării serviciului şi se suportă de către cumpărător, dacă nu este convenit altceva între părţi. Autentificarea actelor de înstrăinare a mijloacelor de transport cu tracţiune mecanică este taxată cu 0,5% din valoarea declarată de părţi. Totuşi taxa calculată în acest fel nu trebuie să fie mai mică decât taxa asupra mijlocului de transport stabilită de organele fiscale teritoriale pe raza cărora contribuabilii îşi au domiciliul sau sediul. Autentificarea oricăror acte de înstrăinare, al căror obiect este evaluabil în bani, sunt supuse taxării cu 0,5% , dar nu mai puţin de 30.000 lei. În cazul în care se descoperă că părţile, printr-un act ascuns, se înţeleg să efectueze tranzacţia la un preţ mai mare decât cel declarat, atât actul ascuns, cât şi actul autentic, sunt declarate nule. Transcrierea sau înscrierea în registrul de publicitate a înstrăinărilor de imobile, pe bază de acte sub semnarea privată sau hotărârea judecătorească, se taxează în funcţie de valoarea declarată de părţi, dar nu mai puţin decât valoarea terenurilor şi construcţiilor avute în vedere la stabilirea impozitelor.

Cotele de impunere în acest caz sunt următoarele:

	- lei -
până la 3.000.000	- 4% dar nu mai puţin de 30.000
3.000.001 - 15.000.000	- 120.000 + 3% din ce depăşeşte 3.000.000
15.000.001 - 30.000.000	- 480.000 + 2% din ce depăşeşte 15.000.000
30.000.001 - 45.000.000	- 780.000 + 1,5% din ce depăşeşte 30.000.000
peste 45.000.000	- 1.005.000 + 1% din ce depăşeşte 45.000.000

Taxele succesorale

Procedura succesorală se efectuează de către notarii publici, atrăgând după sine plata unor taxe de timbru, stabilită în funcţie de valoarea părţii de succesiune care revine fiecărui moştenitor. Pentru a se putea stabili taxa de timbru este necesar ca, în prealabil, să se calculeze activul succesoral net, ca diferenţă între valoarea actului succesoral total (care cuprinde bunurile mobile şi imobile) şi pasivul succesoral (care este dovedit prin înscrisuri).

În actul succesoral nu se include:

- valoarea obiectelor de uz casnic, mobilierul din casa de locuit;
- depunerile şi câştigurile CEC şi la casele de ajutor reciproc;
- sumele primite din asigurări de bunuri şi persoane;
- drepturi băneşti de autor ale defunctului.

Din activul succesoral se scad cheltuielile făcute de moştenitor cu îngrijirea şi înmormântarea defunctului. Pentru cheltuielile de înmormântare până la 2.000.000 lei nu sunt necesare dovezi scrise pentru moştenitorii care au suportat aceste cheltuieli.

Evaluarea bunurilor imobile se face la valoarea declarată de părţi, dar nu mai puţin de valoarea de circulaţie care este stabilită prin expertiză. În cazul bunurilor mobile, evaluarea se face la valoarea declarată de părţi, dar nu mai puţin de 25.000 lei.

Cotele de impozitare sunt următoarele:

	- lei -
până la 10.000.000	- 3% dar nu mai puţin de 10.000 / moştenitor

Scanned with OKEN Scanner

10.000.001 - 50.000.000	- 300.000 + 2% din ce depăşeşte 10.000.000
50.000.001 - 100.000.000	- 1.100.000 + 1% din ce depăşeşte 50.000.000
peste 100.000.000	- 1.600.000 + 0,5% din ce depăşeşte 100.000.000

În cazul taxelor se acordă şi unele facilităţi fiscale:

- taxa de timbru se reduce la jumătate pentru succesiunile al căror activ succesoral este format dintr-o casă de locuit, terenul şi dependinţele aferente, dacă aceste bunuri au fost folosite exclusiv de către defunct şi de către familia sa, dacă succesiunea respectivă nu cuprinde bunuri închiriate şi dacă moştenitorii au locuit împreună cu defunctul la data decesului;
- sunt scutite de taxă activele succesorale aflate în străinătate care se dobândesc de succesorii din România, în cazul în care aceste active se valorifică şi contravaloarea lor se aduce în ţară.

Sunt scutite de taxa de timbru şi actele notariale întocmite în vederea stabilirii calităţii de succesor şi a realizării drepturilor cuvenite în această calitate, precum şi cele pentru stabilirea şi realizarea oricăror drepturi patrimoniale ale cetăţenilor români în străinătate (autentificări, legalizări, certificări, traduceri) inclusiv taxele de dactilografiere.

Alte taxe de timbru:

- taxe pentru examinarea conducătorilor de autovehicule, eliberarea permiselor de conducere;
- taxe pentru eliberarea certificatelor de orice fel, altele decât cele eliberate de instanţe şi notariate;
- taxe pentru eliberarea sau preschimbarea actelor de identitate pentru eliberarea permiselor de vânătoare şi pescuit;
- taxe pentru eliberarea titlurilor de proprietate asupra terenurilor dobândite în baza legii fondului funciar (nr. 18/1991);
- taxe de înmatriculare a autovehiculelor şi remorcilor şi schimbarea caracteristicilor tehnice şi de folosinţă ale acestora.

Baza legală

1. Decretul nr. 199/1955 asupra taxelor de timbru, publicat în Buletinul Oficial nr. 14/05.06.1955.
2. Instrucţiunile Ministerului Finanţelor nr. 1711/27.10.1966 reeditate în 1968.
3. Legea nr. 71/19991 privind instituirea taxei pentru eliberarea titlurilor de proprietate asupra terenurilor cu modificările ulteriore.
4. Ordonanţa Guvernului nr. 10/1993 privind actualizarea, în funcţie de rata inflaţiei, a unor taxe stabilite în sume fixe pentru serviciile prestate în favoarea unor persoane fizice şi juridice.
5. Legea nr. 102/1994 pentru aprobarea unor Ordonanţe ale Guvernului.

Caracteristici de bază

Obiectul taxelor

Sunt supuse taxelor de timbru serviciile prestate de organele şi instituţiile de stat, care primesc sau eliberează diferite acte, prestează servicii ori rezolvă diferite interese legitime ale solicitanţilor.

Scanned with OKEN Scanner

Plătitorii
Persoane fizice şi juridice care solicită prestarea unui serviciu supus taxei.

Modul de aşezare (calcul) a taxelor
Taxe în sume fixe

Termen de plată
Anticipat în lei

Facilităţi de plată:
- scutiri
Sunt scutite de taxe de timbru:
- certificate care atestă o situaţie în legătură cu calitatea de salariat, cele pentru obţinerea ale asistenţă socială, unicatele certificatelor eliberate de şcoli, precum şi certificatelor eliberate pentru a servi în armată, pentru şcoli, pentru obţinerea ajutoarelor de stat;
- înregistrarea naşterii, căsătoriei, morţii, înfierii, recunoaşterii sau hotărârii judecătoreşti de stabilire a filiaţiei;
- eliberarea certificatelor originale constatatoare a stării civile.

- înlesniri:
Organele administraţiei publice locale pot acorda scutiri, reduceri, eşalonări sau amânări la plata taxelor de timbru.

Obligaţia plătitorilor
Plata taxelor de termenele legale

Organele care efectuează controlul asupra respectării prevederilor legale
Organele fiscale

Contravenţii şi sancţiuni
Persoanelor care în exercitarea atribuţiilor de serviciu se fac vinovate de a fi primit sau eliberat acte sau efectuat fapte fără ca taxa să fi fost achitată, li se aplică o amendă administrativă.

Contestaţii
Plătitorii care contestă cuantumul taxei se pot adresa în primă instanţă Direcţiei generale a finanţelor publice şi controlului financiar de stat judeţene sau a municipiului Bucureşti urmând procedura prevăzută de Legea 105/1997.

Penalizări pentru neplata la termen

Bugetul la care se varsă taxa
Bugetul local (Legea bugetară anuală) cu excepţia taxei pentru eliberarea titlurilor de proprietate asupra terenurilor dobândite în baza legii fondului financiar, care se varsă la bugetul de stat.

Scanned with OKEN Scanner

Aplicaţii şi studii de caz rezolvate:

1. Se cumpără un apartament la preţul de 175.000.000 lei. Să se determine taxa de timbru care trebuie plătită pentru cumpărarea apartamentului.

Cotele de impozitare sunt următoarele:

până la 25.000.000	- 3% dar nu mai puţin de 50.000
25.000.001 - 50.000.000	- 750.000 + 2% din ce depăşeşte 10.000.000
50.000.001 - 100.000.000	- 1.250.000 + 1,5% din ce depăşeşte 50.000.000
100.000.001 - 500.000.000	- 2.000.000 + 1% din ce depăşeşte 100.000.000
500.000.001 - 1.000.000.000	- 6.000.000 + 0,75% din ce depăşeşte 500.000.000
peste 1.000.000.000	- 9.750.000 + 0,5% din ce depăşeşte 1.000.000.000

Rezolvare:

Taxa de timbru = 2.000.000 + 1%(175.000.000 - 100.000.000) = 2.750.000 lei

2. O persoană moşteneşte un apartament în valoare de 225.000.000 lei, apartament folosit de defunct. Pasivul succesoral dovedit prin înscrisuri este stabilit la 60.000.000 lei.

Să se determine care este taxa pe care o va plăti moştenitorul.

Cotele de impozitare sunt:

	- lei -
până la 10.000.000	- 3% dar nu mai puţin de 10.000 / moştenitor
10.000.001 - 50.000.000	- 300.000 + 2% din ce depăşeşte 10.000.000
50.000.001 - 100.000.000	- 1.100.000 + 1% din ce depăşeşte 50.000.000
peste 100.000.000	- 1.600.000 + 0,5% din ce depăşeşte 100.000.000

Rezolvare:

Pentru a putea determina care este taxa de timbru care trebuie plătită, vom determina activul succesoral net, care constituie baza de calcul a taxei. Pentru a determina activul succesoral net vom scădea din activul succesoral (constituit din valoarea apartamentului) posibilul succesoral şi cheltuielile de înmormântare de 2.000.000 lei (ele pot fi scăzute direct, fără a se face dovada plăţii lor).

Activ succesoral net = 225.000.000 - 60.000.000 - 2.000.000 = = 163.000.000 lei.

Taxa de timbru = 1.600.000 + 1% (163.000.000 - 100.000.000) = 2.230.000 lei.

3. Activul succesoral al unui defunct este 300.000.000 lei. Pasivul succesoral care este dovedit cu documente reprezintă 20% din activul succesoral. Moştenirea revine la trei moştenitori, având 50%, 30% şi respectiv 20% din moştenire.

Să se determine taxa de timbru totală pe care o vor plăti cei trei moştenitori.

Cotele de impozitare sunt:

	- lei -
până la 10.000.000	- 3% dar nu mai puţin de 10.000 / moştenitor
10.000.001 - 50.000.000	- 300.000 + 2% din ce depăşeşte 10.000.000
50.000.001 - 100.000.000	- 1.100.000 + 1% din ce depăşeşte 50.000.000
peste 100.000.000	- 1.600.000 + 0,5% din ce depăşeşte

Scanned with OKEN Scanner

100.000.000

Rezolvare:

Activul succesoral net = 300.000.000 - 20% x 300.000.000 - 2.000.000 = 238.000.000

Pentru a afla care este taxa de timbru totală plătită, trebuie să aflăm care este taxa plătită de fiecare moştenitor.

Primul moştenitor:

Activ succesoral net = 238.000.000 x 50% = 119.000.000

Taxa de timbru = 1.600.000 + 0,5 (119.000.000 - 100.000.000) = 1.600.000 + 9.500.000 = 11.100.000 lei

Al doilea moştenitor

Activ succesoral net = 238.000.000 x 30% =71.400.000

Taxa de timbru = 1.100.000 + 1%(71.400.000 - 50.000.000) = 1.314.000

Al treilea moştenitor:

Taxa de timbru = 300.000 + 2% (47.600.000 - 10.000.000) = 1.052.000 lei

Taxa de timbru totală este = 11.100.000 + 1.314.000 + 1.052.000 = 13.466.000 lei

4. O persoană moşteneşte un apartament în valoare de 350.000.000 lei. Persoana a locuit cu defunctul în apartamentul care a fost folosit exclusiv de defunct şi familia lui. Pasivul succesoral care este dovedit cu documente se ridică la suma de 75.000.000 lei.

Să se determine care este taxa de timbru care trebuie plătită de contribuabil.

Cotele de impozitare sunt următoarele:

	- lei -
până la 10.000.000	- 3% dar nu mai puţin de 10.000 / moştenitor
10.000.001 - 50.000.000	- 300.000 + 2% din ce depăşeşte 10.000.000
50.000.001 - 100.000.000	- 1.100.000 + 1% din ce depăşeşte 50.000.000
peste 100.000.000	- 1.600.000 + 0,5% din ce depăşeşte 100.000.000

Rezolvare:

Pentru a determina taxa de timbru datorată vom determina activul net.

Activul succesoral net = 350.000.000 - 75.000.000 - 2.000.000 = 273.000.000 lei

Taxa de timbru = 1.600.000 + 0,5% (273.000.000 - 100.000.000) = 1.600.000 + 865.000 = 2.465.000 lei

Deoarece apartamentul a fost folosit de defunct şi de familia sa, taxa de timbru se reduce la jumătate.

Taxa de timbru datorată = 2.465.000 x 50% = 1.232.500 lei

Scanned with OKEN Scanner

Capitolul IX
IMPOZITELE ŞI TAXELE LOCALE

Cadrul legislativ al impozitelor şi taxelor locale, instituit în acord cu prevederile Constituţiei României şi ale Legii administraţiei publice locale, cu nevoile tranziţiei la economia de piaţă şi cu principiile constituitoare ale autonomiei locale şi descentralizării serviciilor locale

Sunt de remarcat prevederile generale expuse ale legii privind destinaţia impozitelor şi taxelor locale şi de definire a subiecţilor impunerii. Astfel, se prevede că impozitele şi taxele locale constituie venituri proprii ale bugetelor unităţilor administrativ - teritoriale (comune, oraşe, municipii, sectoare ale municipiului Bucureşti şi ale judeţelor, iar fondurile băneşti realizate din aceste surse se utilizează pentru acoperirea cheltuielilor celor care se finanţează de la bugetele proprii (menţionate mai sus).

Subiecţii impunerii, desemnaţi în legislaţie cu termenul de contribuabil sunt: persoane fizice, persoane juridice, asociaţiile familiale, asociaţiile agricole, unităţile economice ale unor persoane juridice, precum şi cele ale organizaţiilor politice şi obşteşti, instituţiile publice, fundaţiilor şi altor asemenea, unităţi de cult, filiale, sucursale şi reprezentanţe autorizate să funcţioneze pe teritoriul României, aparţinând persoanelor fizice şi juridice străine şi altele similare.

Impozitele şi taxele locale datorate de contribuabili sunt:

- impozitul pe clădiri;
- impozitul pe teren;
- taxa asupra mijloacelor de transport;
- taxe pentru eliberarea certificatelor, avizelor şi autorizaţiilor în domeniul construcţiilor;
- taxe pentru folosirea mijloacelor de publicitate, afişaj şi reclamă;
- taxa pentru folosirea drumurilor publice şi căilor ferate;
- impozitul pe spectacole;
- taxa pentru şederea în staţiunile turistice;
- alte taxe iocale.

Legislaţia prevede, în plus, competenţa consiliilor locale de a institui şi alte taxe pentru serviciile publice nou create, la nivelul comunelor, oraşelor, municipiilor sau judeţelor, în scopul satisfacerii unor necesităţi ale locuitorilor, cu condiţia ca taxele percepute să asigure cel puţin acoperirea cheltuielilor cu înfiinţarea, întreţinerea şi după caz, funcţionarea acestor servicii. Aceste taxe speciale instituite constituie venituri cu afectaţie specială a bugetelor locale, fiind destinate satisfacerii scopurilor pentru care au fost înfiinţate.

Preocuparea constantă a legiuitorului pentru sporirea autonomiei financiare a unităţilor administrativ teritoriale, rezultă şi din competenţa impozitelor şi taxelor locale într-o proporţie de până la 50%, după necesităţi.

Impozitul pe clădiri

Acest impozit anual a fost instituit (de la 1 ianuarie 1995) pentru clădirile proprietate a persoanelor fizice situate în municipii, oraşe, comune, pentru clădirile persoanelor juridice, precum şi pentru clădirile proprietate a statului sau unităţilor administrativ-teritoriale, asociaţiilor agricole şi altor organizaţii de interes colectiv, indiferent dacă persoanele fizice sau juridice sunt române sau străine.

Scanned with OKEN Scanner

Obiectul impozabil reprezintă clădirile de orice fel, situate în municipii, oraşe, comune şi sate, indiferent de modul cum sunt folosite şi de destinaţia dată acestora, cu excepţia celor scutite, prevăzute în mod expres în lege. Pot constitui subiect al impunerii, orice persoane fizică, în mod individual sau constituită în asociaţii de orice natură, orice persoane juridică, indiferent de modul de organizare ori tipul sub formă de proprietate, precum şi unităţi economice ale unor persoane juridice sau subunităţi ale acestora, române sau străine.

În mod concret, subiectul impunerii coincide cu plătitorul impozitului, şi este, de regulă, proprietarul clădirii, indiferent de locul unde este situată şi de destinaţia acesteia.

De la această regulă generală, există două derogări şi anume:

- pentru clădirile proprietate de stat, aflate în administrarea sau folosirţa, după caz, a contribuabililor, subiect al impunerii sunt cei care le au în administrare sau folosirţă;
- pentru clădirile care constituie fondul locativ de stat, subiect al impunerii este unitatea care le administrează.

Baza de calcul sau materia impozabilă este diferită, după cum obţinătorii clădirilor sunt persoane fizice şi juridice.

Astfel pentru clădirile aparţinând persoanelor fizice, baza de calcul o reprezintă valoarea clădirii, stabilită pe baza normelor de evaluare diferenţiate în funcţie de felul, destinaţia şi locul unde sunt situate (Anexa 1 a Legii 27/19984). Aceste norme (valoarea impozabilă: lei/m^2) fixează baremuri de valoare pentru clădiri şi alte construcţii situate în comunele şi satele aparţinând municipiilor şi oraşelor, în funcţie de tipul şi destinaţia acestora, iar pentru clădirile şi alte construcţii situate în municipii, oraşe şi în localităţi componente ale acestora în funcţie de felul construcţiei, gradul de confort şi destinaţia lor.

În categoria clădirilor supuse impunerii se includ şi dependinţele reprezentând încăperi sau spaţii situate, fie în corpul principal de clădire, fie în afara acestuia, cum sunt: bucătăria, cămara, baia, pivniţa, garajul, magazia şi altele asemenea, precum şi spaţiile construite cum sunt: chioşcurile, cabanele, barăcile, magazinele, depozitele şi altele similare, inclusiv cele demontabile (indiferent de natura materialelor folosite pentru realizarea acestora).

Normele de evaluare (prevăzute în anexa 1 şi 2) pot fi indexate anual, prin hotărâre a consiliilor locale pe baza indicelui de inflaţie.

Pentru clădirile aparţinând altor contribuabili decât persoane fizice, materia impozabilă o reprezintă valoarea înscrisă în evidenţa contabilă indiferent de locul unde sunt ele situate. De menţionat că în valoarea clădirilor se include şi valoarea elementelor care le deservesc, cum ar fi: scări, ascensoare, holuri, terase, instalaţii interioare pentru lumină, apă, canal, gaz, încălzire, telefonie şi altele asemenea.

În vederea impunerii, valoarea clădirilor nu se diminuează cu amortizarea, iar clădirile aflate în funcţiune şi a căror valoare a fost recuperată pe calea amortizării, sunt supuse în continuare impozitului pe clădiri, pe baza valorii la care au fost înscrise în evidenţa contabilă. De asemenea, se supun impozitului pe clădiri acele spaţii închiriate de instituţiile publice pentru organizarea de şedinţe, simpozioane, consfătuiri, conferinţe, congrese, cursuri în domeniul pregătirii profesionale şi altele de asemenea dacă sunt folosite pentru aceste activităţi în mod permanent şi se obţin venituri din închirieri. În cazul modificării situaţiei declarate la organul fiscal competent, de către contribuabil, impozitul pe clădiri se recalculează în mod corespunzător. Clădirile nou dobândite în cursul anului, indiferent sub ce formă, se impun cu începere de la data de întâi a lunii următoare celei în care acestea au fost dobândite.

În această situaţie, impozitul se calculează pe numele noului contribuabil (cade în

Scanned with OKEN Scanner

sarcina acestuia), proporţional cu perioada de timp rămasă până la sfârşitul anului.

Coeficienţii de echivalenţă pentru stabilirea suprafeţei echivalente desfăşurate la clădiri cu unul sau mai multe etaje apar în anexa 2.

În cazul construcţiilor cu mai multe etaje sau cu lift se aplică, pentru calculul valorii impozabile, un coeficient din cei prezentaţi în anexa 2, în funcţie de fiecare caz în parte. Baza de impozitare va fi calculată după formula:

Baza de impozitare = suprafaţa utilă x coeficient lift-etaj x norma unitară. Cotele de impozitare sunt diferite pentru persoanele fizice faţă de ceilalţi proprietari. Astfel în cazul persoanelor fizice, cotele de impozitare sunt:

- 0,2% în mediul urban;
- 0,1% în mediul rural.

În cazul contribuabililor, alţii decât persoanele fizice, impozitul se calculează prin aplicarea unei cote procentuale cuprinsă între 0,5 şi 1%. Impozitul pe clădiri se calculează după formula:

Impozit = baza de impozitare x coeficient de impunere.

Clădirile se impun începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care au fost dobândite, proporţional cu perioada de timp care a rămas până la sfârşitul anului. În cazul persoanelor juridice, pentru clădirile în construcţie, impunerea se face începând cu data dării în folosinţă, pe baza procesului-verbal de predare-primire. Pentru clădirile nou construite, aparţinând altor contribuabili, alţii decât persoanele juridice, impozitul se datorează de la data de întâi a lunii următoare celei în care acestea au fost demarate, distruse sau s-a transmis dreptul de proprietate proporţional cu partea de clădire pentru care s-au realizat aceste operaţii. Contribuabilii persoane fizice sunt impozitaţi de către organul fiscal teritorial, pe baza declaraţiei de impunere.

Contribuabilii, alţii decât persoanele fizice îşi calculează singuri impozitul, prin declaraţia de impunere. Declaraţia de impunere trebuie depusă la organul fiscal din raza căruia se află clădirea, însoţită de copii după actul de dobândire a clădirii şi de schiţa acesteia. Declaraţia de impunere trebuie depusă la organul fiscal teritorial în termen de 30 de zile de la data dobândirii unei clădiri sau în cazul în care au avut loc modificări care conduc la modificarea impozitului, impozitul pe clădiri se calculează anual şi se plăteşte trimestrial, până la data de 15, inclusiv a ultimei luni a trimestrului. Persoanele fizice care plătesc impozitul pe clădiri pentru întregul an, până la 15 martie a anului pentru care se plăteşte, beneficiază de o reducere de 5% din impozitul total de plată. Reglementările legale existente în România prezintă o serie de clădiri şi construcţii care nu sunt impuse impozitului pe clădiri:

- clădirile instituţiilor publice, cu excepţia celor care se folosesc în alte scopuri;
- clădirile care, potrivit legii, sunt considerate monumente istorice, de arhitectură şi arheologie, precum şi muzeele şi casele monumentale, cu excepţia spaţiilor acestora folosite pentru activităţi economice sau comerciale;
- clădirile care, prin destinaţie, constituie lăcaşuri de cult, aparţinând cultelor recunoscute de lege;
- construcţiile speciale;
- sau de ţiţei, gaze, sare;
- platforme de foraj marin;
- centrale hidroelectrice, termoelectrice, staţii de transformare, staţii de conexiuni şi posturi de transformare subterane;
- centrale nuclearo-electrice;
- căi de rulare;

Scanned with OKEN Scanner

- galerii, planuri înclinate subterane şi rampe de puţ;
- puţuri de mină;
- coşuri de fum;
- turnuri de răcire, baraje şi construcţii accesorii, diguri;
- construcţii hidro-motrice, oceanografice şi hidrometeorologice;
- poduri, viaducte, apeducte, tuneluri;
- conducte pentru transportul produselor petroliere, gazelor şi al lichidelor industriale.

Impozitul pe terenuri

Impozitul pe terenuri este un impozit local.

Subiecţii impunerii sunt persoane fizice sau juridice, proprietate a unor suprafeţe de teren situate în municipii, oraşe sau comune.

Rolul impozitul pe teren (instituit la 1 ianuarie 1995), în principal, de a stimula micşorarea suprafeţelor utilizate în scopuri neagricole, precum şi cultivarea spaţiilor disponibile (curţi, grădini).

Contribuabilii persoane fizice, care deţin în proprietate suprafeţe de teren aferente curţilor, neocupate de clădiri de până la 1000 m^2 inclusiv, situate în municipii, oraşe şi comune sunt scutiţi de impozitul pe teren. Pentru suprafeţele ce depăşesc 1000 m^2 se datorează impozit pe venit agricol, conform prevederilor legale.

În cazul blocurilor de locuinţe, obiect al impozitului pe teren îl constituie suprafaţa de teren atribuită, potrivit legii, apartamentelor aflate în proprietatea contribuabililor, fără obligaţia depunerii la organul fiscal competent a declaraţiei de impunere.

Impozitul pe teren este datorat şi de contribuabilii care deţin în proprietate terenuri ce sunt ocupate de stadioane, săli pentru practicarea sporturilor, bazin de înot, amenajări pentru spectacole în aer liber (teatru de vară, estrade). De asemenea, impozitul pe teren se datorează pentru suprafeţe legate de deschiderea şi organizarea şantierului pentru ridicarea de noi construcţii, respectiv, terenurile ocupate de instalaţii de foraj, birouri, depozite de materiale, garaje, drumuri de acces, cele folosite drept locuinţă, pentru personalul angajat al şantierului şi altele de asemenea, pe perioada cât sunt ocupate de aceste obiective.

Impozitul se stabileşte anual, în suma fixă pe metru pătrat de teren, diferenţiat pe categorii de localităţi, iar în cadrul localităţilor, pe zone. Baza de calcul a impozitului o reprezintă suprafeţele de teren, iar cotele de impozit utilizate sunt stabilite în sume fixe, diferenţiate după criteriile de mai jos. (anexa 2)

Impozitul pe terenuri

Zona localităţii	Municipii	Oraşe	Comune
A	120	90	20
B	70	50	15
C	45	30	-
D	30	20	-

Aceste cote de impunere stabilite prin Legea impozitelor şi taxelor locale se indexează anual prin hotărâri ale comisiilor locale, în funcţie de rata inflaţiei. În cadrul localităţilor, încadrarea terenurilor pe zone se face de către consiliile locale, în funcţie de poziţia terenurilor faţă de centrul localităţilor, de caracterul zonei respective (zona de locuit sau industrială), apropierea sau depăşirea faţă de căile de comunicaţie, precum şi de alte

Scanned with OKEN Scanner

elemente specifice fiecărei localităţi.

Pentru oraşele care trec în categoria municipiilor, sau pentru comune care trec în categoria oraşelor, după caz, impozitul pe teren se modifică în mod corespunzător noii încadrări a localităţii în care sunt situate terenurile, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a survenit aceasta modificare. Această reglementare asigură o anumită stabilitate în cadrul anului fiscal, atât pentru contribuabil, cât şi pentru organul fiscal. Cu toate acestea, legea prevede ca în situaţia în care contribuabilii dobândesc dreptul de proprietate pentru unele terenuri proprietate de stat, avute anterior în administrare sau în folosinţă, aceştia datorează impozitul pe teren începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care a intervenit această modificare. Impozitul se dă la scădere începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care a avut loc înstrăinarea.

Sumele fixe folosite la impozitare în cazul municipiului Bucureşti, pe anul 2002 sunt următoarele:

Zona A - 3.617 lei / metru pătrat
Zona B - 3.014 lei / metru pătrat
Zona C - 2.261 lei / metru pătrat
Zona D - 1.507 lei / metru pătrat

Impozitul pe terenuri se calculează după formula:

Impozit = suprafaţă impozabilă x norma de impozitare

Pentru stabilirea impozitului, contribuabilul depune o declaraţie de impunere la organul fiscal în raza căruia se află terenul. Aceasta trebuie să fie însoţită de copii ale actului de dobândire a terenului şi de schiţe. Când o suprafaţă de teren intră în posesia unui contribuabil, acesta este obligat să depună declaraţia de impunere la organul fiscal teritorial. Impozitul se plăteşte în patru rate trimestriale egale, până la data de 15 a ultimei luni a trimestrului respectiv.

Taxa asupra mijloacelor de transport

Având natura unui impozit direct, instituit de la 1 ianuarie 1995, ca sursă a bugetelor locale, taxa asupra mijloacelor de transport se datorează de cei care posedă mijloace de transport cu tracţiune mecanică sau mijloace de transport pe apă.

Constituie obiect al impunerii atât mijloacele de transport pe apă.

Constituie obiect al impunerii atât mijloacele de transport cu tracţiune mecanică (autoturisme, autobuze, autocare, motociclete, tractoare) cât şi mijloacele de transport pe apă (luntre, bărci fără motor, bacuri, poduri plutitoare, şalupe, iahturi, vapoare).

Raportată la obiectul sau taxa, poate fi considerată atât ca un impozit pe avere, cât şi o taxă pentru folosirea drumurilor publice.

Taxa asupra mijloacelor de transport se stabileşte anual, în sume fixe, cu anumite particularităţi, după cum este vorba de mijloace de transport cu tracţiune mecanică sau pe apă.

Pentru mijloacele de transport cu tracţiune mecanică, baza de calcul o reprezintă capacitatea cilindrică a motorului pentru fiecare jumătate litru cilindric (500 cmc) sau tracţiune de jumătate litru cilindru (sub 500 cmc). Taxa pentru fiecare 500 cmc diferenţiată pe feluri de autovehicule astfel:

	lei/an
- autoturisme	- 36.200
- autobuze, autocare, microbuze, autocamioane de orice fel	- 72.300

Scanned with OKEN Scanner

- autotrenuri de orice fel - 84.400
- tractoare înmatriculate în evidenţele organelor de poliţie - 48.200
- motociclete, motorete şi scutere - 18.100
- biciclete şi triciclete cu motor - 13.600

De asemenea, sub incidenţa acestei taxe intră remorcile, semiremorcile şi rulotele. Pentru acestea, taxele anuale sunt stabilite în funcţie de tonaj astfel:

	- lei/an
- până la 1 tonă, inclusiv	- 36.200
- între 1 şi 3 tone, inclusiv	- 120.600
- între 3 şi 5 tone, inclusiv	- 180.300
- peste 5 tone	- 229.100

În cazul ataşelor, taxa care este datorată de contribuabil bugetelor locale, reprezintă 50% din taxa datorată pentru motociclete, motorete sau scutere.

De asemenea, şi mijloacele de transport pe apă sunt impozitate, taxa pentru acestea fiind stabilită în cuantum anual pentru fiecare categorie de mijloc de transport în parte. Astfel, avem următoarele sume:

	- lei/an
- luntre, bărci fără motor folosite pentru uz şi agrement personal	- 6.000
- bărci fără motor folosite în alte scopuri	- 42.200
- bărci cu motor	- 120.600
- bacuri, poduri plutitoare	- 90.400
- şalupe	- 241.100
- iahturi	- 3.014.000
- remorchere şi şlepuri	- 1.205.600
- vapoare (pentru fiecare 1.000 tone sau fracţiune de 1.000 tone)	- 301.400

Ca şi în cazul majorităţii impozitelor şi taxelor, există şi în cazul taxei asupra mijloacelor de transport o serie de scutiri de la plată. Astfel, sunt scutite de la plata taxei, persoanele fizice, proprietate a autoturismelor, motocicletelor cu ataş şi tricicletelor cu motor, dacă acestea sunt adoptate invalidităţii lor.

Tot de scutire beneficiază şi locuitorii din Delta Dunării şi din Insula Mare a Brăilei, pentru bărcile şi luntrele folosite pentru uzul personal. Tot în categoria celor care sunt scutiţi de la plata taxei se includ şi instituţiile publice şi persoanele juridice care au profil de activitate transportul în comun de călători, în interiorul localităţii, pentru autovehiculele folosite în acest scop.

Calculul taxei se face pentru întregul an şi se datorează trimestrial până la data de 15, inclusiv a ultimei luni a trimestrului respectiv. În cazul în care mijlocul de transport este dobândit în cursul anului, impozitul se datorează începând cu data de întâi a lunii în care acesta a intrat în posesia contribuabilului. Odată cu dobândirea unui vehicul, trebuie completată o declaraţie de impunere care se va depune la sediul organelor fiscale din localitatea în care contribuabilul îşi are domiciliul. Termenul de depunere a declaraţiei este de 30 de zile de la data dobândirii mijlocului de transport.

Pentru mijloacele de transport la care se înstrăinează dreptul de proprietate, scoaterea

Scanned with OKEN Scanner

din evidenţă are loc începând cu data de întâi a lunii în care a avut loc înstăinarea. Dovada înstrăinării mijlocului de transport se face pe baza actului de vânzare-cumpărare sau pe baza actului de radiere din evidenţa organelor de poliţie sau căpităniei porturilor. Taxa asupra mijloacelor de transport se datorează, indiferent dacă mijloacele sunt în stare de funcţionare sau dacă ele se află în reparaţii curente sau capitale.

Persoanele fizice sau juridice străine care doresc înmatricularea temporară a mijloacelor de transport sunt obligate la plata în întregime a taxei datorate, la data luării în evidenţă de către organele fiscale.

Aplicaţii şi studii de caz rezolvate

1. O persoană fizică deţine în proprietate o clădire situată în mediul urban; cu o suprafaţă de 50 mp, clădirea este construită din cărămidă arsă, fiind dotată cu instalaţii de apă, canalizare, curent electric. Ca anexă la clădire, persoana fizică mai deţine o magazie cu pereţi din lemn, fără instalaţii de apă, canalizare sau curent electric. Magazia are o suprafaţă de 15 mp. Să se determine impozitul pe clădiri datorat de contribuabil, dacă norma de impozitare pentru clădire este 3.315.400 lei/mp, iar în cazul magaziei, norma de impozitare este de 301.400 lei/mp.

Rezolvare:

Valoarea impozabilă = (50 x 3.315.400) + (15 x 301.400) = 165.770.000 + 4.521.000 = 170.291.000 lei

Impozit = 170.291.000 x 0,2% = 340.582 lei

2. Să se determine impozitul care trebuie plătit de un contribuabil, persoană fizică, pentru un apartament situat într-un bloc de 7 etaje cu un lift, cu pereţi mai groşi de 30 cm.

Se cunosc:

- suprafaţa apartamentului 78 mp;
- coeficientul lift etaj 1,69;
- norma de impozitare 4.621.000 lei/mp;
- cota de impozitare 0,2%.

Rezolvare:

Valoarea impozabilă = suprafaţă x coeficientul de lift etaj x norma de impozitare = 78 x 1,69 x 4.621.000 = 609.140.220

Impozit = 609.140.220 x 0,2% = 1.218.280 lei

3. Să se determine impozitul pe clădire cunoscând următoarele:

- clădirea este construită din cărămidă arsă în anul 1968;
- norma de impozitare este 3.315.400 lei/mp;
- este dobândită în 25 aprilie;
- suprafaţa este 109 mp;
- cota de impozitare este 0,2%.

Rezolvare:

Pentru început, vom calcula impozitul pe clădiri care este datorat pentru întreg anul.

Valoarea impozabilă = suprafaţă x norma pe mp = 109 x 3.315.400 = 361.378.600 lei

Impozit = 361.378.600 x 0,2% = 722.757 lei

Deoarece clădirea este construită în anul 1968, se acordă o reducere a impozitului cu 5%.

Reducere = 722.757 x 5% = 36.138 lei

Scanned with OKEN Scanner

Impozit de plată pentru anul în curs = 722.757 - 36.138 = 686.662 lei

Contribuabilul datorează impozit începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care a dobândit clădirea, deci începând cu 1 mai. El va datora impozit pe 8 luni.

Impozit datorat = 686.662 x (8/12) = 457.775 lei

4. O persoană juridică deţine în proprietate o clădire în valoare de 525.600.000 lei. Cota de impozitare este de 0,5%. Să se determine impozitul datorat de persoană juridică, dacă acesta a dobândit clădirea la 15 mai 2001.

Rezolvare:

Impozitul pe clădiri datorat de o persoană juridică se calculează la valoarea contabilă a clădirii.

Impozit = 525.600.000 x 0,5% = 2.628.000 lei

Deoarece persoana juridică a dobândit clădirea pe data de 15 mai 2001, ea va datora impozit doar de la 1 iunie, deci pe 7 luni.

Impozit = 2.628.000 x (7/12) = 1.532.999,9

5. Un contribuabil, persoană fizică, dobândeşte pe 15 februarie o clădire cu pereţii de cărămidă şi dotată cu instalaţii de apă, canalizare, încălzire, curent electric, cu o suprafaţă de 73 mp.

Norma de impozitare este de 4.312.200 lei/mp, iar cota de impozitare este de 0,2%.

Să se determine impozitul datorat de contribuabil, precum şi sumele datorate la fiecare din scadenţe.

Rezolvare:

Vom calcula impozitul datorat pentru clădire în condiţiile în care contribuabilul ar fi deţinut-o în proprietate pe parcursul întregului an.

Valoarea impozabilă = suprafaţa x norma pe mp = 73 x 4.312.200 = 314.790.600 lei

Impozit = 314.790.600 x 0,2% = 629.581 lei

Impozitul este scadent astfel:

15 martie	- 29.581 lei;
15 iunie	- 200.000 lei;
15 septembrie	- 200.000 lei;
15 decembrie	- 200.000 lei.

6. O persoană fizică deţine un imobil în suprafaţă de 120 mp. Norma de impozitare este de 4.312.200 lei/mp, cota de impozitare este 0,2%. Să se determine impozitul care va fi plătit de contribuabil, dacă acesta achită integral suma de plată la data de 15 martie.

Rezolvare:

Valoarea impozabilă = suprafaţă x norma pe mp = 120 x 4.312.200 = 517.464.000 lei

Impozit = 517.464.000 x 0,2% = 1.034.928 lei

Reducere = 1.034.928 x 5% = 51.764 lei

Impozit de plată = 1.034.928 - 51.764 = 983.182 lei

Scanned with OKEN Scanner

BIBLIOGRAFIE

1. Adochiţei, M. N., *Finanţele agenţilor economici,* Editura Didactică, Bucureşti, 1995
2. Bakker, A.F.P., *Instituţiile financiare internaţionale,* Editura Antet, Bucureşti, 1977
3. Bălănescu, R., Bălăşescu, F., Moldoveanu, Gh., *Sistemul de impozite,* Editura Economică, Bucureşti, 1994
4. Baumol, William, J., *Economics – Principles and Policy,* Fifth edition, HBJ Publishers, New York, 1991
5. Băcescu, Marius şi Băcescu, Angela Cărbunaru, *Macroeconomie şi politici macroeconomice,* Editura All Educational, Timişoara, 1998
6. Bistriceanu, Gh., *Finanţe generale,* vol. I, Bucureşti, 1992
7. Boulescu, M., Ghiţă, M., *Control financiar,* Editura Eficient, Bucureşti, 1997
8. Botea, Ion, *Metode şi tehnici fiscale,* Editura Someşul, Satu Mare, 1999
9. Bran, P., *Relaţii financiare şi monetare internaţionale,* Editura Economică, Bucureşti, 1995
10. Brezeanu, P., *Finanţe publice şi fiscalitatea între teorie practică,* Editura Fundaţiei „România de mâine", Bucureşti, 1998
11. Condor, Ion, *Impozitele, taxele şi contribuţiile datorate de persoanele juridice,* Editura Economică, Bucureşti, 1998
12. Cerna, Silviu, *Sistemul monetar şi politica monetară,* Editura Enciclopedică, Bucureşti, 1996
13. Constantin, Roman, *Gestiunea financiară a instituţiilor publice,* Editura Didactică şi Pedagogică, Bucureşti, 1997
14. Daianu, Daniel, *Transformarea ca proces real,* IRLI, Bucureşti, 1996
15. Dornbusch, Rudiger, Fisher, Stanley, *Macroeconomia,* Editura Sedona, Timişoara, 1997
16. Downes, John, Goodman, Elliot, Jordan, *Dictionary of finance and investment terms,* Barron's Educational Series Inc., New York, 1991
17. Drehuţa, E., *Administrarea veniturilor bugetului public,* Editura Agora, Bacău, 1991
18. Drehuţa, E., Neamţu, Ghe., Voicu, E., *Bugetul public şi contabilitatea unităţilor*

Scanned with OKEN Scanner

bugetare, Editura Agora, Bacău, 2000

19. Hyman, David, N., *Public Finance – A Contemporary Application of Theory to Policy, CSB,* College Publishing, New York, 1987

20. Kiriţescu, Costin, N., *Moneda – mică enciclopedie,* Editura Enciclopedică, Bucureşti, 1998

21. Moşteanu, Tatiana, *Buget şi trezorerie publică,* Editura Didactică şi Pedagogică, Bucureşti, 1997

22. Manolescu, Gheorghe şi colectivul, *Politici economice – Concepte, instrumente, experienţe,* Editura Economică, Bucureşti, 1997

23. Stancu, I., *Finanţe,* Editura Economică, Bucureşti, 1996

24. Vacarel, Iulian şi colectivul, *Finanţe publice,* Editura Didactică şi Pedagogică, Bucureşti, 2002

25. Juravle, Vasile, Tatu, Lucian, *Metode şi tehnici fiscale,* Editura Rolcris, Bucureşti, 2002

26. Voicu, Marin, Valerian, Voicu, Uţa, *Finanţe publice,* Editura Era, Bucureşti, 2002

27. Voicu, Marin, Valerian, Voicu, Uţa, *Caiet de lucrări practice, Cursul Finanţe publice,* Editura Era, Bucureşti, 2002

28. Voicu, Marin, Valerian, *Buget, Contabilitate, Audit, Instituţii publice,* Editura Era, Bucureşti, 2001

29. ***, Ordonanţa Guvernului nr. 2/1998, pentru modificarea O.G. nr.3/1992, privind taxa pe valoare adăugată

30. ***, Ordonanţa Guvernului nr. 215/1999, privind modificarea şi completarea unor reglementări cu privire la T.V.A.

31. ***, Ordonanţa Guvernului nr. 17/15.03.2000, privind T.V.A.

32. ***. H.G., 401/26.05.2000, privind aprobarea Normelor pentru aplicarea O.G. nr. 17/2000

33. ***, Legea T.V.A. nr. 345/01.06.2002

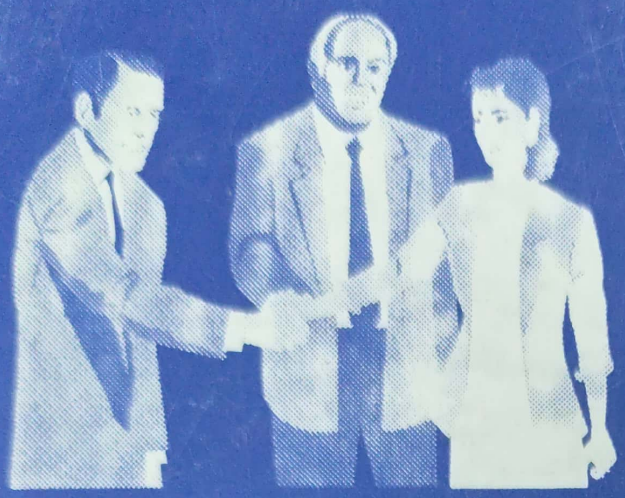
34. ***, H.G. 598/2002, pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002

35. ***, Legea nr. 42/01.07.1993, privind accizele la produsele din import şi dinţară

36. ***, O.U.G. nr. 27/30.01.2000, privind regimul produselor supuse accizelor

Scanned with OKEN Scanner

Voicu Valerian



Absolvent al A.S.E. Bucureşti, Facultatea de Contabilitate

Lucrarea de diplomă: *Contabilitatea operaţiunilor de comerţ exterior*, îndrumător prof. univ. dr. C. Donoaica

▸ În perioada 1977 - 2000 lucrează în diferite ramuri de activitate.

▸ În 1994, Consiliul Consultativ al Contabilităţii îi acordă calitatea de expert formator.

▸ În perioada 1977 - 2000 realizează următoarele forme de pregătire profesională:

Cursuri postuniversitare:
- inginerie economică;
- analişti programatori.

Cursuri de formare:
- brokeri pentru burse de valori şi burse de mărfuri;
- evaluatori, lichidatori agenţi economici.

Audit:
- instituţii publice, agenţi economici.

▸ În calitate de cadru didactic universitar, este coordonator a numeroase lucrări de licenţă pe teme de contabilitate, finanţe, marketing, burse de mărfuri.

▸ Este doctor în ştiinţe economice - specialitatea *Burse de mărfuri*.

ISBN: 973-8353-21-1

Scanned with OKEN Scanner